

---

# **DIPLOMARBEIT**

---

Herr Ing.  
**Gerald Schmid**

## **Kameralistik vs. Doppik**

**Leitfaden für eine Umstellung  
auf ein ressourcenorientiertes  
Buchhaltungssystem in öster-  
reichischen Kommunen**

Mittweida, 2014

# **DIPLOMARBEIT**

---

## **Kameralistik vs. Doppik Leitfaden für eine Umstellung auf ein ressourcenorientiertes Buchhaltungssystem in öster- reichischen Kommunen**

Autor:  
**Herr Ing.**

**Gerald Schmid**

Studiengang:  
**Wirtschaftsingenieurwesen**

Seminargruppe:  
**KW10sGA-F**

Erstprüfer:  
**Prof. Dr. Ulla Meister**

Zweitprüfer:  
**Prof. Dr. Holger Meister**

Einreichung:  
**Mittweida, Juli 2014**

Verteidigung/Bewertung:  
**Mittweida, 2014**

# **DIPLOMA THESIS**

---

## **Cameralistics vs. Doppik Guideline for a transition to a resource-oriented accounting system in Austrian municipalities**

author:  
**Mr. eng.**

**Gerald Schmid**

course of studies:  
**Economics for Engineers**

seminar group:  
**KW10sGA-F**

first examiner:  
**Prof. Dr. Ulla Meister**

second examiner:  
**Prof. Dr. Holger Meister**

submission:  
**Mittweida, Juli 2014**

defence/ evaluation:  
**Mittweida, 2014**

## **Bibliografische Beschreibung:**

Schmid, Gerald

Kameralistik vs. Doppik, Leitfaden für eine Umstellung auf ein ressourcenorientiertes Buchhaltungssystem in österreichischen Kommunen. - 2014. – S. 6, S. 63, S. 3.

Mittweida, Hochschule Mittweida, Fakultät Wirtschaftswissenschaften, Diplomarbeit, 2014

## **Referat:**

Inhalt dieser Arbeit ist neben den am Beginn vorgestellten Buchhaltungssystemen, die Erarbeitung der Vor- und Nachteile der Kameralistik, sowie der Doppik für Kommunen. Nach erfolgtem Fazit des Verfassers dieser Arbeit werden die notwendigen organisatorischen Maßnahmen für eine Umstellung von der Kameralistik auf die Doppik für Kommunen angeführt und die in Österreich derzeit gegebenen Rahmenbedingungen beleuchtet.

|   |            |
|---|------------|
| <b>Inhaltsverzeichnis .....</b>   | <b>I</b>   |
| <b>Abbildungsverzeichnis .....</b>  | <b>III</b> |
| <b>Tabellenverzeichnis .....</b>  | <b>IV</b>  |
| <b>Abkürzungsverzeichnis .....</b>  | <b>V</b>   |
| <b>1. Einleitung .....</b>  | <b>1</b>   |
| 1.1 Problemstellung .....   | 1          |
| 1.2 Zielsetzung .....   | 2          |
| 1.3 Methodisches Vorgehen .....   | 2          |
| <b>2. Methoden, Verfahren und Instrumente des Rechnungswesens .....</b>                                 | <b>2</b>   |
| 2.1 Begriffliche Grundlagen.....  | 3          |
| 2.1.1 Klassische Kameralistik .....   | 3          |
| 2.1.2 Erweiterte Kameralistik .....   | 9          |
| 2.1.3 Doppik (inkl. 3-Komponentenrechnung).....   | 16         |
| <b>3. Kameralistik vs. Doppik .....</b>   | <b>26</b>  |
| 3.1 Gegenüberstellung .....   | 26         |
| 3.2 Zusammenfassung der Vor- und Nachteile .....  | 30         |
| 3.3 Fazit.....  | 31         |
| <b>4. Die Umsetzung einer doppischen Buchführung in der öffentlichen und kommunalen Verwaltung.....</b> | <b>31</b>  |
| 4.1 Die Ausgangsbasis einer Umsetzung im europäischen Raum.....   | 31         |
| 4.2 Rahmenbedingungen .....   | 32         |
| 4.3 Ausgangslage.....   | 34         |
| 4.3.1 Haushaltsrechtsreform des Bundes.....   | 35         |
| 4.3.2 Haushaltsreform am Beispiel der Steiermark.....   | 39         |
| 4.3.3 Erfahrungen über die Einführung einer doppischen Buchhaltung am Beispiel deutscher Kommunen ..... | 45         |
| 4.4 Zukunftsziel – Österreichische Kommunen .....   | 47         |
| 4.5 Hemmschuh - Praxis .....  | 49         |

|  |           |
|--|-----------|
| 4.6 Einführung und Umsetzung für Kommunen .....        | 52        |
| 4.6.1 Der Prozess .....                                | 52        |
| 4.6.2 Die Anforderungen .....                          | 60        |
| 6.6.3 Kosten einer Umstellung: .....                   | 61        |
| 6.6.4 Hürde - Eröffnungsbilanz .....                   | 61        |
| <b>5. Zusammenfassung und Schlussbetrachtung .....</b> | <b>62</b> |
| 5.1 Zusammenfassung .....                              | 62        |
| 5.2 Schlussbetrachtung .....                           | 63        |
| <b>Anhänge .....</b>                                   | <b>IV</b> |
| <b>Literaturverzeichnis .....</b>                      | <b>V</b>  |
| <b>Internetquellen .....</b>                           | <b>VI</b> |

## Abbildungsverzeichnis

|   |    |
|---|----|
| Abbildung 1: Schema ordentlicher Haushalt.....                          | 6  |
| Abbildung 2: Schema außerordentlicher Haushalt .....                    | 8  |
| Abbildung 3: Schema Kosten und Leistungsrechnung.....                   | 9  |
| Abbildung 4: Beispiel eines Gegenkontos .....                           | 18 |
| Abbildung 5: Gliederung der Doppik.....                                 | 18 |
| Abbildung 6: Gliederung der Erfolgs- und Bestandskonten.....            | 21 |
| Abbildung 7: Gliederung Eröffnungs- und Schlussbilanzkonto.....         | 22 |
| Abbildung 8: Gliederung der Doppik.....                                 | 23 |
| Abbildung 9: Schema einer 3-Komponentenrechnung.....                    | 25 |
| Abbildung 10: Grundgedanken zu geplanten Budgetstruktur Stmk.....       | 43 |
| Abbildung 11: Zusammensetzung des neuen Landeshaushaltes.....           | 44 |
| Abbildung 12: "Österreichs Gemeindestruktur per 01.01.2014".....        | 48 |
| Abbildung 13: Systematik einer Umstellung von Kameral auf Doppisch..... | 57 |

## Abbildungsverzeichnis Anhang

|  |     |
|--|-----|
| Abbildung 14: Bezugsgrößen Kameralistik-Doppik.....          | I   |
| Abbildung 15: "mit Übergangsjahr zu Doppik".....             | II  |
| Abbildung 16: "Aufbau einer Verwaltungsdoppik- Graphik"..... | III |

**Tabellenverzeichnis**

|  |    |
|--|----|
| Tabelle 1: Kamerales Sachbuchkonto in seiner Grundstruktur.....        | 4  |
| Tabelle 2: Einheitliche Kontogruppen nach der VRV.....                 | 7  |
| Tabelle 3: Darstellung einheitlicher Kontoklassen .....                | 19 |
| Tabelle 4: Überblick – Eigenschaften „Kameralistik-Doppik“ .....       | 27 |
| Tabelle 5: Einführung bzw. Umstellung von Kameralistik auf Doppik..... | 32 |
| Tabelle 6: Auswertung Kommunalpolitiker- Befragung.....                | 46 |
| Tabelle 7: Vorschlag einer Ablauforganisation.....                     | 58 |



**Abkürzungsverzeichnis**

|        |  |
|--------|--|
| Abb.   | - Abbildung  |
| bzw.   | - beziehungsweise                                  |
| DOPPIK | - Doppelte Buchführung in Konten                   |
| i.A.   | - in Anlehnung                                     |
| IFRS   | - International Financial Reporting Standards      |
| IPSAS  | - International Public Sector Accounting Standards |
| KLR    | - Kosten- und Leistungsrechnung                    |
| lt.    | - laut   |
| öff.   | - Öffentlich(en)                                   |
| S.     | - Seite  |
| u.a.m. | - und andere mehr                                  |
| Vgl.   | - vergleiche                                       |
| VRB    | - Veranschlagungs- und Rechensystem des Bundes     |
| VRV    | - Voranschlags- und Rechnungsabschlussverordnung   |
| vs.    | - versus   |
| z.B.   | - zum Beispiel                                     |
| SAP    | - Aktiengesellschaft mit Sitz in Baden-Württemberg |
| Stmk.  | - Steiermark                                       |
| BHG    | - Bundeshandelsgesetz                              |
| UGB    | - Unternehmensgesetzbuch                           |
| BGBI.  | - Bundesgesetzblatt                                |

|       |                                     |
|-------|-------------------------------------|
| L-VG  | - Landesverfassung                  |
| StLHG | - Steirisches Landeshaushaltsgesetz |

# **1. Einleitung**

## **1.1 Problemstellung**

„Die Haushalte der Kommunen, sowie aller öffentlichen Körperschaften, sind in stürmisches Gewässer geraten. Substantielle Einbrüche bei der Gewerbesteuer, der nach wie vor wichtigsten Einnahmequelle, bei gleichzeitig steigenden Ausgaben für Sozialhilfe, öffentlichen Personennahverkehr u.a.m. haben die oft noch vorhandenen Überschüsse der kommunalen Haushalte schrumpfen lassen.“<sup>1</sup>

Vielfach wird der als Mindesthöhe vorgeschriebene Gesamtbetrag der ordentlichen Tilgung nicht mehr erreicht, in Österreich ist nahezu jeder zweite Gemeindehaushalt defizitär.

Die Phase der Rezession der Gesamtwirtschaft fordert somit von der öffentlichen Hand an die Wirtschaft Anreize zu geben. Hierzu fehlen aber aktuell die Voraussetzungen, da der Verschuldungsgrad der meisten Kommunen hoch und kaum bis keine Rücklagen gebildet werden konnten.

Da nun alle Probleme gleichzeitig über die leidgeprüften Kämmerer hereinzubrechen scheinen, ist guter Rat gefragt und er wird ihnen auch zuteil.

Gemeinden werden oft animiert, ihre kommunalen Haushalte durch Privatisierungen zu entlasten. Andere fordern, das unwirtschaftliche Rechnungswesen der Kameralistik, mit der man Wirtschaftlichkeit nicht messen könne, durch das Kaufmännische Rechnungswesen der Doppik zu ersetzen.<sup>2</sup>

---

<sup>1</sup> Bauer, S.: der Gemeindehaushalt, 6/1994, S. 128

<sup>2</sup> Vgl. Bauer, S.: der Gemeindehaushalt, 6/1994, S. 128

## **1.2 Zielsetzung**

Das Ziel dieser Arbeit wird es sein, neben den einleitenden Grundlagen zum Thema Doppik und Kameralistik die Vor- und Nachteile des jeweiligen Buchhaltungssystems zu erarbeiten, und unter Berücksichtigung bereits vorhandener Erfahrungswerte von Kommunen eine Entscheidungsgrundlage für eine etwaige Umstellungen zu erstellen.

## **1.3 Methodisches Vorgehen**

Ausgehend von der Erörterung der Problemstellung und klaren Zielsetzung dieser Arbeit wird in weiterer Folge auf die Begrifflichkeiten der Klassischen Kameralistik, der Erweiterten Doppik, sowie der Doppik als 3-Säulensystem eingegangen und deren Methoden und Verfahrensweisen vorgestellt.

Weiter werden die Vor- und Nachteile der einzelnen Buchhaltungsarten vorgestellt. Es wird erarbeitet, welches Buchhaltungssystem sich für öffentliche Verwaltungen am besten eignet und sich als zukunftsorientiert dargestellt.

Nach Abbildung der Haushaltsreformen des Bundes und am Beispiel der Haushaltsreform des Bundeslandes Steiermark werden die gesetzlichen Rahmenbedingungen für eine Umsetzung in österreichischen Kommunen beleuchtet und ein Umsetzungsvorschlag erarbeitet.

## **2. Methoden, Verfahren und Instrumente des Rechnungswesens**

## **2.1 Begriffliche Grundlagen**

- Klassische Kameralistik
- Erweiterte Kameralistik (inkl. der Kosten- und Leistungsrechnung)
- Doppik (Doppelte Buchführung)
- Modell der 3 – Komponentenrechnung (Verwaltungsdoppik)

### **2.1.1 Klassische Kameralistik**

Sprachgeschichtlich leitet sich der Begriff der Kameralistik von der ehemals fürstlichen Rechnungskammer ab. (camera – aus dem Lateinischen). Die Entwicklung der Kameralistik reicht bis in das 16. Jahrhundert zurück. Kassenvorgänge wurden in zeitlicher Reihenfolge aufgezeichnet und danach verbucht.<sup>3</sup>

Ab Mitte des 18. Jahrhundert wurden sogenannte „Sachbücher“ eingeführt, welche in ihrem Aufbau in „Soll“ (Anordnung) und „Ist“ (Ausführung) für eine Abgrenzung und damit für eine verbesserte Kontrollmöglichkeit sorgten.

Unter dem Begriff „Kameralistik“ versteht man ein Buchhaltungssystem, welches seine Ausrichtung auf die Erfassung finanzwirtschaftlicher Vorgänge legt. Mit dem Buchhaltungssystem der Kameralistik kann man fällige Einnahmen sowie Ausgaben, tatsächlich erfolgte Zahlungen und noch verfügbare Finanzmittel gut dokumentieren.

Somit kann das Buchhaltungssystem der Kameralistik vereinfacht ausgedrückt als „Einnahmen-Ausgaben-Rechnung“ bezeichnet werden.<sup>4</sup>

---

<sup>3</sup> Vgl. Staender, Lexikon der öffentlichen Finanzwirtschaft, Stichwort „Kameralistik“, S.262

<sup>4</sup> Vgl. Kußmaul, Die Kameralistik, S. 134

Diese Form der Buchführung findet man in Österreich noch in Gebietskörperschaften wie Bund, Ländern und Gemeinden. Wobei der Bund sowie das Bundesland Steiermark ihre Haushaltsreformen bereits auf „Umsetzungskurs“ geschickt haben.

Man bezeichnet die kamerale Buchhaltung (kurz: Kameralistik) in ihrer Grundform als „Verwaltungskameralistik“.

Eine Kommune, sprich öffentliche Verwaltung hat mit dem ihr laut Haushaltsplan verfügbaren Finanzmitteln auszukommen. Daher müssen die Herkunft der Finanzmittel, sowie deren Verwendung in den Ansätzen des Haushaltes ihren Nachweis finden.

Eine Kontrolle des „Kassen- Sollbestandes“ muss jederzeit möglich sein. Buchungen werden sachlich und zeitlich geordnet vorgenommen.

Bei der Kameralistik werden Einnahmen, sowie Ausgaben getrennt – einseitig dargestellt, wobei gegliederte Sachbuchkonten Verwendung finden.<sup>5</sup>

|                       | Anordnungssoll            | Anordnungssoll | Ausführung | Noch auszuführen |
|-----------------------|---------------------------|----------------|------------|------------------|
| Konto<br>(Verbuchung) | Reste aus den<br>Perioden | Laufendes Soll | Ist        | Rest             |

Tabelle 1: Eigendarstellung: kamerales Sachbuchkonto in seiner Grundstruktur<sup>6</sup>

<sup>5</sup> Vgl. Kußmaul, Die Kameralistik, S. 134

<sup>6</sup> Eigendarstellung in Anlehnung an: Kußmaul, Die Kameralistik, S. 135

Laufendes Soll: Verbuchung von angeordneten Zahlungen.

Ist Spalte: Hier wird die Ausführung erfasst.

Rest Spalte: Differenzen zwischen ausgeführten und angeordneten Zahlungen am Ende Periode werden hier ausgewiesen.

Reste aus den Perioden: Restbeträge mit Vermerk werden am Beginn einer neuen Periode aus Vorperioden hier eingetragen.<sup>7</sup>

Der jeweils zu erstellende Voranschlag, bzw. Rechnungsabschluss einer Kommune gliedert sich in:

- **Ordentlicher Haushalt**
- **Außerordentlicher Haushalt**

**Ordentlicher Haushalt:**

Ist jener Haushalt, in welchem die sogenannten ordentlichen Einnahmen (regelmäßige Einnahmen) und die aus diesem zu bestreitenden planbaren ordentlichen Ausgaben zusammengestellt sind.

---

<sup>7</sup> Vgl. Kußmaul, Die Kameralistik, S. 135-136

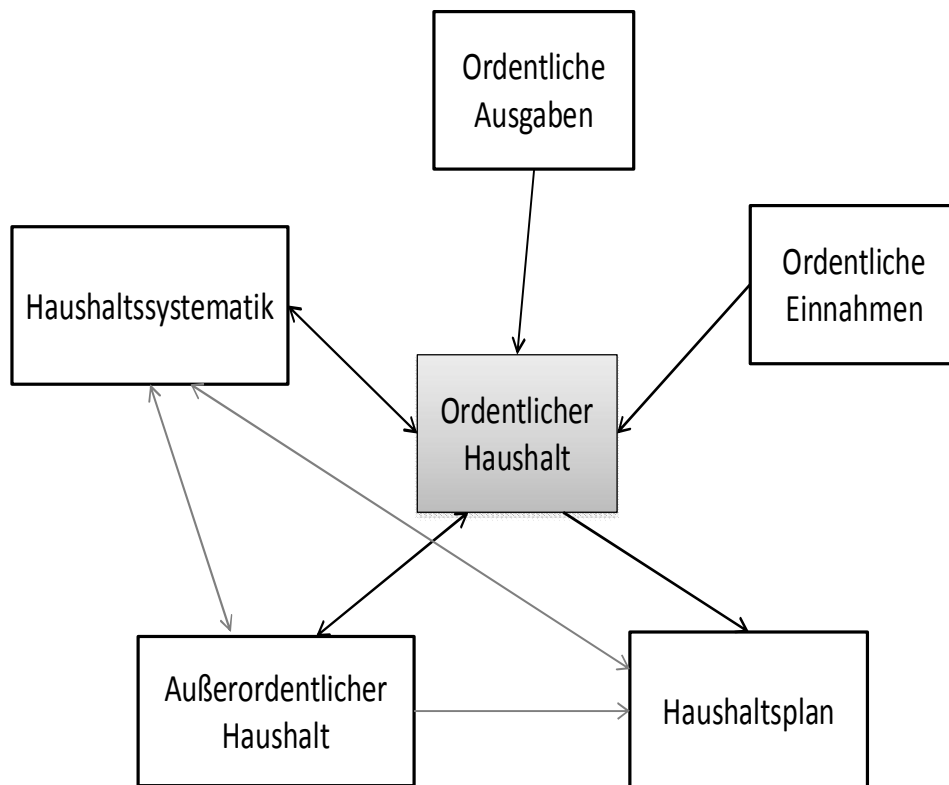


Abbildung 1: Eigendarstellung: Schema ordentlicher Haushalt<sup>8</sup>

Der ordentliche Haushalt wird entsprechend geltendem Recht durch die sogenannte Voranschlags- und Rechnungsabschlussverordnung (VRV) in nachstehende 10 Kontengruppen eingeteilt:<sup>9</sup>

<sup>8</sup> Eigendarstellung in Anlehnung an: [wirtschaftslexikon.gabler.de/Definition/ordentlicher-haushalt.html](http://wirtschaftslexikon.gabler.de/Definition/ordentlicher-haushalt.html)

<sup>9</sup> Vgl. Bertl R. (Publikation - Kameralistik und Doppik, 2012, Wirtschaftsuniversität Wien) S.1-3



| Kontengruppe | Bezeichnung der Konten                  |
|--------------|---|
| 0            | Allgemeine Verwaltung/Vertretungskörper |
| 1            | Öffentliche Sicherheit/Ordnung          |
| 2            | Unterricht/Erziehung/Sport/Wissenschaft |
| 3            | Kunst/Kultur                            |
| 4            | Soziale Wohlfahrt                       |
| 5            | Gesundheit                              |
| 6            | Straßen- Wasserbau/Verkehr              |
| 7            | Wirtschaftsförderung                    |
| 8            | Dienstleistungen                        |
| 9            | Finanzwirtschaft                        |

Tabelle 2: Eigendarstellung: Einheitliche Kontogruppen nach der VRV<sup>10</sup>

Weiterentwicklungen der Kameralistik gibt es in Form einer Betriebskameralistik und der erweiterten Kameralistik.

---

<sup>10</sup> Eigendarstellung in Anlehnung an: Schallmeiner (2010) S 76

### Außerordentlicher Haushalt:

Ist jener Haushalt, in welchem die unregelmäßigen Einnahmen (außerordentlichen Einnahmen) und die unregelmäßigen Ausgaben (außerordentliche Ausgaben) gegenüber gestellt sind.

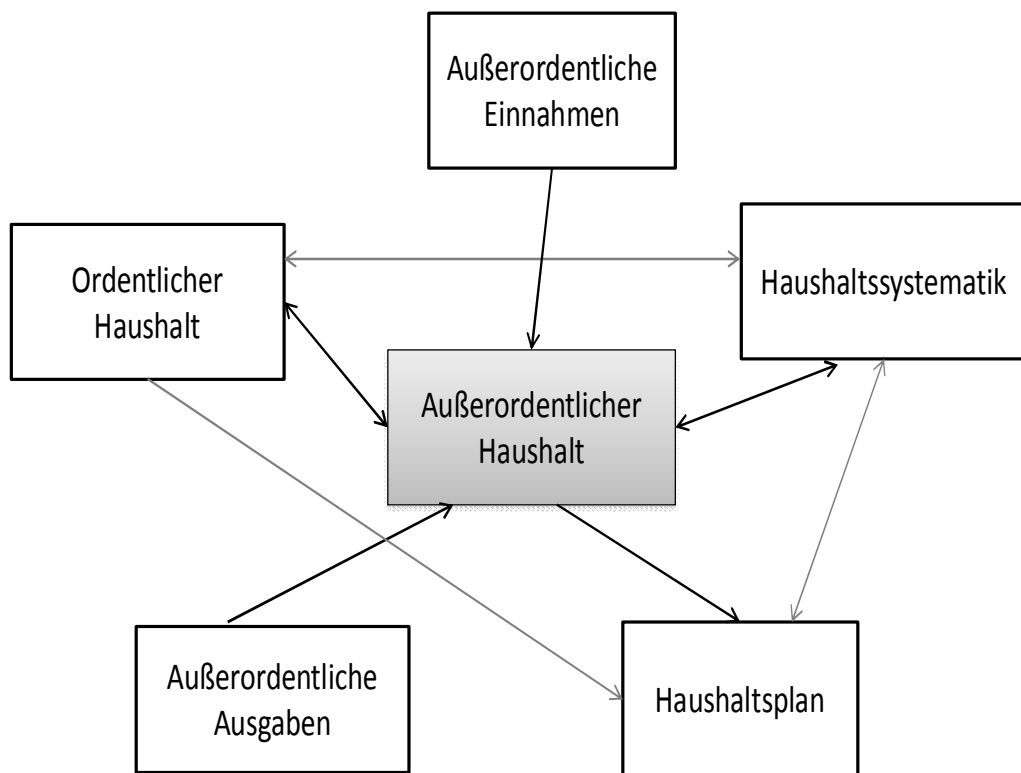


Abbildung 2: Eigendarstellung: Schema außerordentlicher Haushalt<sup>11</sup>

<sup>11</sup> Eigendarstellung in Anlehnung an: [wirtschaftslexikon.gabler.de/Definition/außerordentlicher-haushalt.html](http://wirtschaftslexikon.gabler.de/Definition/außerordentlicher-haushalt.html)

## 2.1.2 Erweiterte Kameralistik

Die **erweiterte Kameralistik** ist eine Ergänzung der Klassischen Kameralistik, welche um die Kosten und Leistungsrechnung sowie der Produktdefinition und Gliederung erweitert wird.

Die **Kosten und Leistungsrechnung** stellt im öffentlichen Sektor eine Erleichterung für die Planung und Kontrolle der anfallenden Kosten dar. Durch Gegenüberstellung der entstandenen Kosten mit den erbrachten Leistungen kann man kontrollieren, wie „effizient“ gearbeitet wurde. Die Kosten- und Leistungsrechnung stellt somit ein Teilsystem des Rechnungswesens in SAP dar und besteht daher aus:

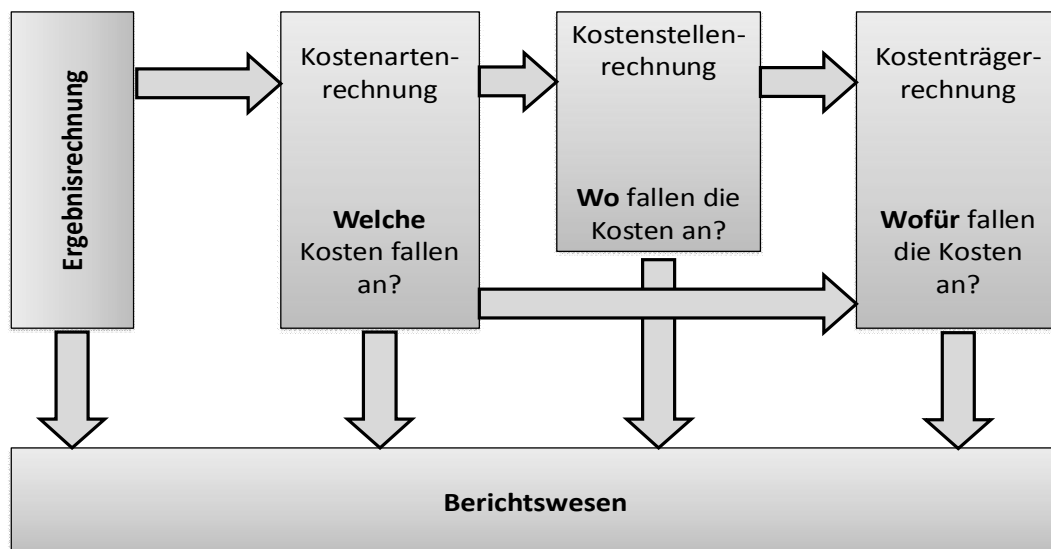


Abbildung 3: Eigendarstellung: Schema Kosten und Leistungsrechnung<sup>12</sup>

<sup>12</sup> Eigendarstellung in Anlehnung an: Bundeskanzleramt ( Publikation der Verwaltungsakademie des Bundes, 2012) S.7

## **Kosten- und Leistungsrechnung**

Da die Kosten- und Leistungsrechnung der innerbehördlichen Steuerung dient, wird sie dem internen Rechnungswesen zugeordnet.

Die Kosten- und Leistungsrechnung wird unterteilt in:

## **Kostenarten-, Kostenstellen- und Kostenträgerrechnung**

- **Kostenartenrechnung**

Die Kostenartenrechnung hat die Aufgabe, sämtliche relevanten Kosten in der Kostenartenrechnung zu erfassen. Dazu werden die Kosten nach verschiedenen, festgelegten Kriterien geordnet und für ihre Weiterverwendung in der Kostenstellen- oder der Kostenträgerrechnung aufbereitet.<sup>13</sup>

### **Verständnisfrage:**

„Welche Kosten fallen in welcher Höhe an?“<sup>14</sup>

- **Kostenstellenrechnung**

In der Kostenstellenrechnung werden die anfallenden Kosten auf sogenannte Kostenstellen zugeordnet.

---

<sup>13</sup>Vgl. [www.landtag.steiermark.at/cms/dokumente/beitrag](http://www.landtag.steiermark.at/cms/dokumente/beitrag), 05.07.2014

<sup>14</sup>Vgl. [www.imme2000.de/dokumente/Fachspezifischer - Teil/Organisation/Betriebliches\\_Kostenwesen/Vollkostenrechnung\\_e.pdf](http://www.imme2000.de/dokumente/Fachspezifischer_Teil/Organisation/Betriebliches_Kostenwesen/Vollkostenrechnung_e.pdf)

Dies bedeutet somit eine Zuordnung auf einzelne Abteilungen und/oder Referate.

Durch diese Zuordnung der Kosten auf die einzelnen Bereiche (sprich: Kostenstellen) kann eine effektive Kontrolle und deren Entwicklung durchgeführt werden.

Der „innerbehördlichen Leistungsverrechnung“ kommt somit besondere Bedeutung zu:

Verständnisfrage:

*„ Welche Abteilung bzw. welches Referat hat für eine andere Abteilung bzw. Referat Leistungen in welcher Höhe erbracht?“<sup>15</sup>*

Die Antwort auf diese Frage schafft somit Übersicht und Transparenz in den Teils komplexen innerorganisatorischen Strukturen und zeigt Ressourcenströme innerhalb der öffentlichen Verwaltung und deren Abteilungen und/oder Referaten auf.

Verständnisfrage:

*„In welcher Abteilung und/oder welchem Referat innerhalb der Verwaltungsstruktur sind welche Kosten in welcher Höhe angefallen?“<sup>16</sup>*

---

<sup>15</sup> Vgl. [www.imme2000.de/dokumente/Fachspezifischer - Teil/Organisation/Betriebliches\\_Kostenwesen/Vollkostenrechnung\\_e.pdf](http://www.imme2000.de/dokumente/Fachspezifischer_Teil/Organisation/Betriebliches_Kostenwesen/Vollkostenrechnung_e.pdf)

<sup>16</sup> Vgl. [www.imme2000.de/dokumente/Fachspezifischer - Teil/Organisation/Betriebliches\\_Kostenwesen/Vollkostenrechnung\\_e.pdf](http://www.imme2000.de/dokumente/Fachspezifischer_Teil/Organisation/Betriebliches_Kostenwesen/Vollkostenrechnung_e.pdf)

- **Kostenträgerrechnung**

Um eine Kostenträgerrechnung einzuführen, hat die jeweilige öffentliche Verwaltung umfangreiche Vorbereitungen zu treffen. Die Einbindung der MitarbeiterInnen öffentlicher Verwaltungen unter Hilfenahme externer Begleiter wird vom Verfasser dieser Arbeit aus eigenen Prozesserfahrungen empfohlen.

In der Kostenträgerrechnung werden nun die Kostenarten über die Kostenstellen auf die Produkte, die als Kostenträger bezeichnet werden aufgeteilt.

Kostenträger sind in der Privatwirtschaft Produkte, die dem Kunden verkauft werden.

Die öffentliche Verwaltung kennt entgegen der Privatwirtschaft keine oder nur wenige fakturierbare Produkte.

Aufgrund dieses Umstandes kommt der Kostenträgerdefinition innerhalb der öffentlichen Verwaltung besondere Bedeutung zu, da die Definition der Kostenträger komplexer erscheint.

Es gilt, sogenannte „**Produkte**“ zu definieren und in „**Produktkatalogen**“ zu erfassen.<sup>17</sup>

In diesen von der öffentlichen Verwaltung zu erstellenden Produktkatalogen muss daher auch häufig darauf verwiesen werden, dass die Begriffe „Produkte“ durch Begriffe wie „Aufgaben“ und/oder „Leistungen“ ergänzt werden müssen.<sup>18</sup>

---

<sup>17</sup> Vgl. [www.doppikvergleich.de/uploads/tx\\_jdownloads/Muehlenkamp\\_Gloeckner-Kapitel\\_3\\_Haushaltsausgleich\\_neu\\_01.pdf](http://www.doppikvergleich.de/uploads/tx_jdownloads/Muehlenkamp_Gloeckner-Kapitel_3_Haushaltsausgleich_neu_01.pdf), 06.07.2014

<sup>18</sup> Vgl. [www.landtag.steiermark.at/cms/dokumente/beitrag](http://www.landtag.steiermark.at/cms/dokumente/beitrag), 05.07.2014

Es gilt hier von Seiten des Verfassers dieser Arbeit anzumerken, dass der Planungs- bzw. Bearbeitungsaufwand für die Definition von Produkten, sowie deren Erfassung in einem Produktkatalog keinesfalls unterschätzt werden sollte. Somit ist der Erstellung des Produktkataloges und der notwendigen Abgrenzungen der Produkte zueinander durch das Projektmanagement bei Umsetzung entsprechende Zeit einzuräumen.

Nach erfolgreicher Installation der Kostenträgerrechnung in einer öffentlichen Verwaltung müssen die Kosten für die Erstellung einzelner Verwaltungsleitungen fundiert kalkuliert werden.

Mit Hilfe von etablierten und standardisierten Verfahren kann man nun Vergleiche zwischen Behörden der Europäischen Union, dem Bund und den Bundesländern durchführen.<sup>19</sup>

Eine Komplettierung der Kostenträgerrechnung erfolgt durch die sogenannte:

### **„Deckungsbeitragsrechnung“.**

In der Deckungsbeitragsrechnung werden die „Kosten“ in die Bestandteile:

- **Fixe Kosten**
- und **variable Kosten**

-aufgeteilt und nur die variablen Kosten berücksichtigt.

Die Bestandteile der fixen Kosten werden kurzfristig als unabänderlich betrachtet und deshalb für eine kurzfristige Entscheidung nicht berücksichtigt.<sup>20</sup>

---

<sup>19</sup>Vgl. [www.ris.bka.gv.at/Dokumente/Begut\\_C00\\_2026\\_100\\_2\\_688623/C00\\_2026\\_100\\_2\\_689617.html](http://www.ris.bka.gv.at/Dokumente/Begut_C00_2026_100_2_688623/C00_2026_100_2_689617.html)

<sup>20</sup>Vgl. [www.landtag.steiermark.at/cms/dokumente/beitrag](http://www.landtag.steiermark.at/cms/dokumente/beitrag), 05.07.2014

Verständnisfrage:

„Wofür sind welche Kosten in welcher Höhe angefallen?“<sup>21</sup>

In der Praxis wird die Kosten- und Leistungsrechnung meist um eine sogenannte **Planungsrechnung** erweitert. Diese dient der jeweiligen Führungsebene zur Entscheidungsunterstützung.

Die Planungsrechnung dient somit wie der Name bereits zum Ausdruck bringt der Unterstützung zur Planung und Kontrolle. Da die Kosten- und Leistungsrechnung selbst auf der Buchführung basiert ist sie selbst Basis und Bestandteil eines sogenannten „Behörden-Controllings“.

Sämtliche Geschäftsfälle werden durch die **Buchhaltung** dokumentiert. Die Buchhaltung veröffentlicht auch die Bilanz und die Ergebnisrechnung. Aus diesen geht auch der Stand des Vermögens und der Schulden, sowie des Ressourcenverbrauches hervor.

Die **Kosten- und Leistungsrechnung** einer öffentlichen Institution dient somit der wirtschaftlichen Kontrolle, sowie der internen Steuerung.

Produkte und deren Kalkulation stehen dabei gemeinsam mit der „innerbehördlichen Leistungsverrechnung“ im Vordergrund.

Daten der Kosten- und Leistungsrechnung sind in der Privatwirtschaft meist gut gehütete Geheimnisse nach außen und werden in der internen Kalkulation verwendet.<sup>22</sup>

---

<sup>21</sup>Vgl. [www.imme2000.de/dokumente/Fachspezifischer - Teil/Organisation/Betriebliches\\_Kostenwesen/Vollkostenrechnung\\_e.pdf](http://www.imme2000.de/dokumente/Fachspezifischer_Teil/Organisation/Betriebliches_Kostenwesen/Vollkostenrechnung_e.pdf)

<sup>22</sup>Vgl. [www.landtag.steiermark.at/cms/dokumente/beitrag](http://www.landtag.steiermark.at/cms/dokumente/beitrag), 05.07.2014



In dieser Handlungsweise besteht ein wesentlicher Unterschied zum Handeln der öffentlichen Verwaltung. Hat diese sich doch transparent und informationspflichtig nach außen zu präsentieren.

Begründung:

Die Daten von Kommunen, Ländern oder dem Bund unterliegen dem Transparenzgebot und sind daher anders zu behandeln als die der Privatwirtschaft. Sie dienen der Steuerung interner Prozesse und der Kalkulation behördlicher Leistungen, ohne dabei das Transparenzgebot der öffentlichen Verwaltung zu unterlaufen. Kommunale Beratungsstellen sprechen sich daher in diesem Zusammenhang dafür aus, das interne und externe Rechnungswesen nicht zu trennen.

Es wird hierzu argumentiert, dass kostenrechnerische Einrichtungen und die bei ihnen kalkulierten Gebühren unmittelbare Auswirkungen nach außen – nämlich auf die BürgerInnen hätten, und somit nicht ausschließlich Thema des internen Rechnungswesens seien.

Dies ist auch die Begründung dafür, dass man vorschlägt, das Ressourcenverbrauchskonzept an die Kosten- und Erlösrechnung anzulehnen und diese Vorgehensweise zu praktizieren.<sup>23</sup>

Ein eklatanter Unterschied zwischen privaten Unternehmen und öffentlichen Verwaltungen besteht auch in der allgemeinen Steuerpflicht von privaten Unternehmen. Denn bei Privatunternehmen ist der Gewinn die Grundlage der Unternehmensbesteuerung. Dies ist auch die Begründung dafür, dass private Unternehmen im Rahmen der gesetzlichen Möglichkeiten möglichst steuerschonend gestalten und planen.<sup>24</sup>

Somit werden Erträge so niedrig wie möglich und Aufwendungen so hoch als möglich ausgewiesen und dargestellt.

---

<sup>23</sup> Vgl. [www.ris.bka.gv.at/Dokumente/Begut\\_C00\\_2026\\_100\\_2\\_688623/C00\\_2026\\_100\\_2\\_689617.html](http://www.ris.bka.gv.at/Dokumente/Begut_C00_2026_100_2_688623/C00_2026_100_2_689617.html)

<sup>24</sup> Vgl. [www.landtag.steiermark.at/cms/dokumente/beitrag](http://www.landtag.steiermark.at/cms/dokumente/beitrag), 05.07.2014

Dagegen wird in der internen Kostenrechnung mit einem realistischen Ressourcenverbrauch kalkuliert, welcher von den externen Werten durchaus abweichen kann.

Diese Kosten dienen hierbei der internen Steuerung, sowie der Kalkulation.

Da im Gegensatz dazu die öffentliche Verwaltung unter Anwendung eines Doppischen Buchhaltungssystems in obig angeführten Bereichen nicht regelmäßig Steuerschuldnerin ist, ist die in der Privatwirtschaft gebräuchliche Art und Weise der Optimierung der Steuerlast nicht gegeben.

Aufgrund dieser im vorstehenden Absatz beschriebenen Handlungsweise der öffentlichen Verwaltung, im Gegensatz zur Privatwirtschaft, entfällt somit für die öffentlichen Verwaltungen ein weiterer Grund, dass interne und externe Rechnungswesen zu trennen.<sup>25</sup>

### **2.1.3 Doppik (inkl. 3-Komponentenrechnung)**

#### **Doppik – Begriff**

DOPPIK = „**DOPPE**lte Buchführung **In K**onten“<sup>26</sup>

---

<sup>25</sup> Vgl. [www.landtag.steiermark.at/cms/dokumente/beitrag](http://www.landtag.steiermark.at/cms/dokumente/beitrag), 05.07.2014

<sup>26</sup> : Enzinger, A. (Inhaltsübernahme aus Tagungsunterlage Landtag Steiermark - Gibt es einen Weg zwischen Doppik und Kameralistik), 2009, S.13

## **Die doppelte Buchhaltung (Doppik)**

Die Doppelte Buchführung wird in ihrer begrifflichen Kurzform „Doppik“ genannt. Die Doppik ist „das“ System der kaufmännischen Buchführung. Ein Periodenerfolg wird bei der Doppik zweimal ermittelt.

Nämlich durch die:

**BILANZ**, und die

**GEWINN-** und **VERLUSTRECHNUNG**

„Doppelt“ bedeutet die Erfassung eines Geschäftsvorfalles entsprechend seiner zeitlichen Reihenfolge auf ein Konto und ein Gegenkonto.<sup>27</sup>

---

<sup>27</sup> Vgl. Enzinger, A. (Inhaltsübernahme aus Tagungsunterlage Landtag Steiermark - Gibt es einen Weg zwischen Doppik und Kameralistik), 2009, S.13

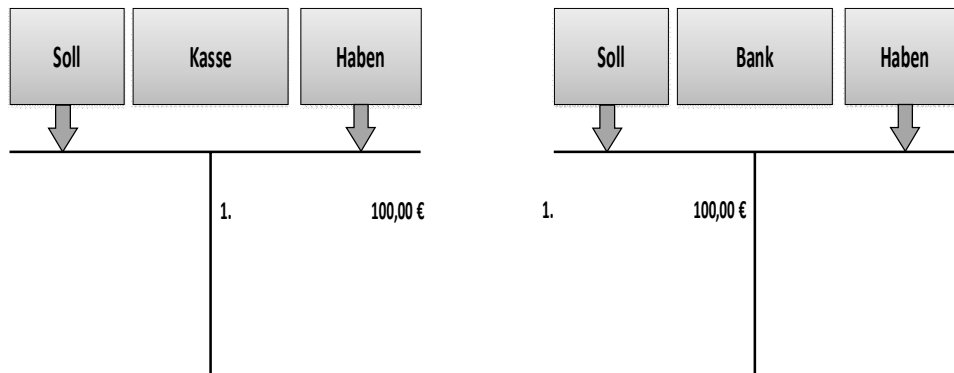


Abbildung 4: Eigendarstellung: Beispiel eines Gegenkontos

Soll und Haben werden in sogenannten T – Konten geführt. Ein Kontonamen dient der Zuordnung.

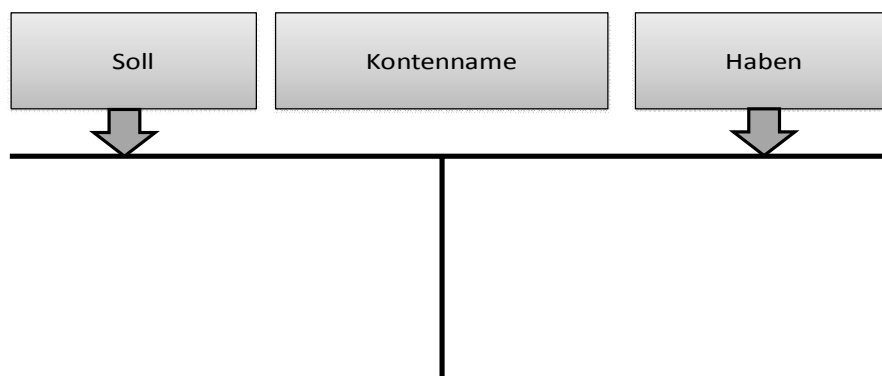


Abbildung 5: Eigendarstellung: Gliederung der Doppik

Einnahmen und Ausgaben werden „periodengerecht“ zugeordnet.

Auch bedient man sich in der Doppik dem sogenannten „Einheitskontenrahmen“.<sup>28</sup>

Dieser unterteilt sich in 10 Kontenklassen welche sich wie folgt darstellt:

| Kontenklasse | Bezeichnung der Konten               |
|--------------|--------------------------------------|
| 0            | Anlagevermögen                       |
| 1            | Vorräte                              |
| 2            | Forderungen                          |
| 3            | Verbindlichkeiten (Fremdkapital)     |
| 4            | Erträge (betrieblich)                |
| 5            | Materialaufwand (Wareneingang)       |
| 6            | Personalaufwand (Löhne/Gehälter)     |
| 7            | Aufwendungen/Abschreibungen          |
| 8            | Finanzaufwendungen/Erträge           |
| 9            | Privateinlagen/Entnahmen/Bilanzkonto |

Tabelle 3: Eigendarstellung: Darstellung einheitlicher Kontoklassen<sup>29</sup>

<sup>28</sup> Vgl. [www.gemeindebund.at/rcms/upload/downloads/RFG-Schreibweise-2009.pdf](http://www.gemeindebund.at/rcms/upload/downloads/RFG-Schreibweise-2009.pdf)

<sup>29</sup> Eigendarstellung in Anlehnung an: Moews (2002) S 58f

Die Doppik ermöglicht eine Abbildung von Ressourcenverbräuchen, indem man die Aufwände von den Erträgen subtrahiert.

In der Doppik werden zwei Kontenkreise unterschieden. Es sind dies:

- **Bestandskonten** und
- **Erfolgskonten**

**Bestandskonten** enthalten Bestände an Vermögen und Bestände an Kapital. Sie halten somit deren Veränderungen fest und führen ihre Salden fort.

**Erfolgskonten** erfassen gewinn- und erfolgswirksame Vorgänge. Somit betrifft dies die sogenannten Erträge und Aufwendungen. Am Anfang jeden Jahres werden sie „leer“ eröffnet und beim Jahresabschluss über Verlust- und Gewinnkonto abgeschlossen.

Bestands- sowie Erfolgskonten werden durch das Eigenkapitalkonto verbunden.<sup>30</sup>

---

<sup>30</sup> Vgl. Enzinger, A. (Inhaltsübernahme aus Tagungsunterlage Landtag Steiermark - Gibt es einen Weg zwischen Doppik und Kameralistik), 2009, S.13

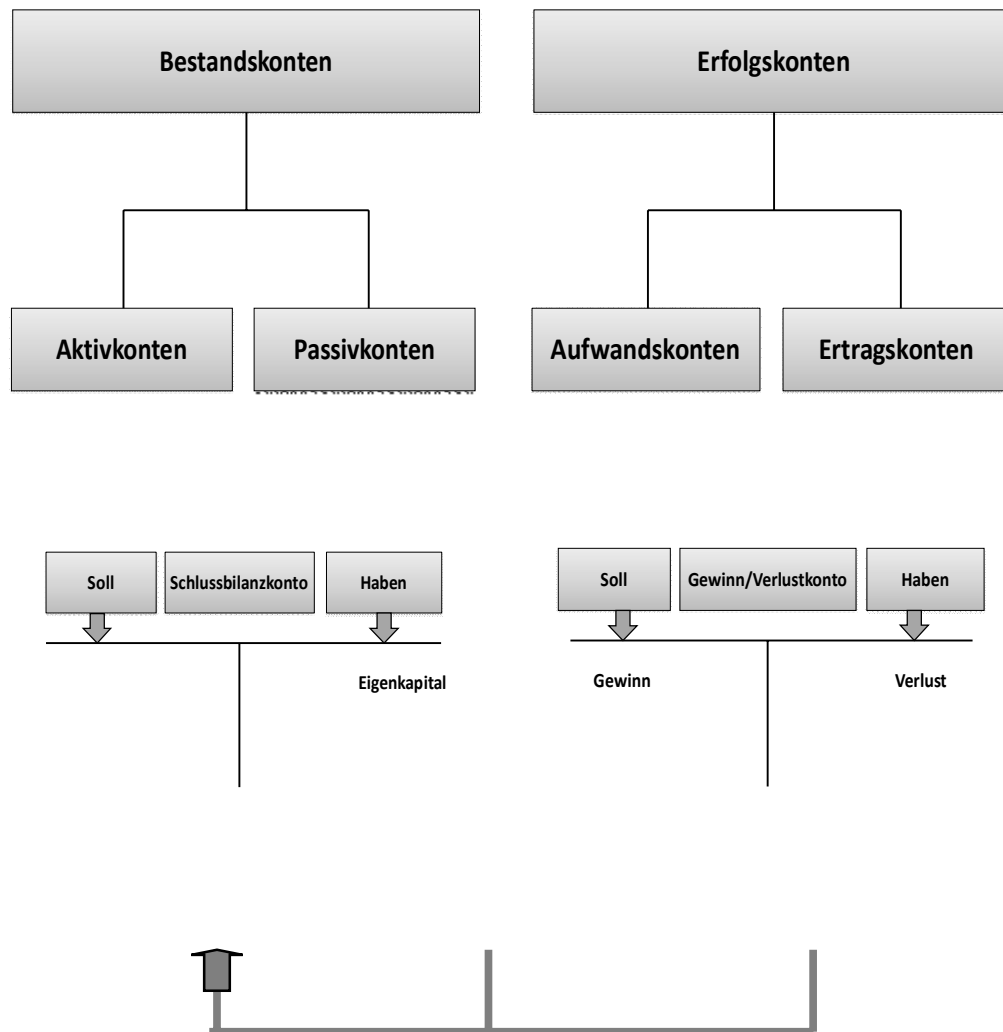


Abbildung 6: Eigendarstellung: Gliederung der Erfolgs- und Bestandskonten

Weiter bedient sich die Doppik sogenannter „Hilfskonten“. Es sind dies:

- Das **Eröffnungsbilanzkonto** und
- das **Schlussbilanzkonto**

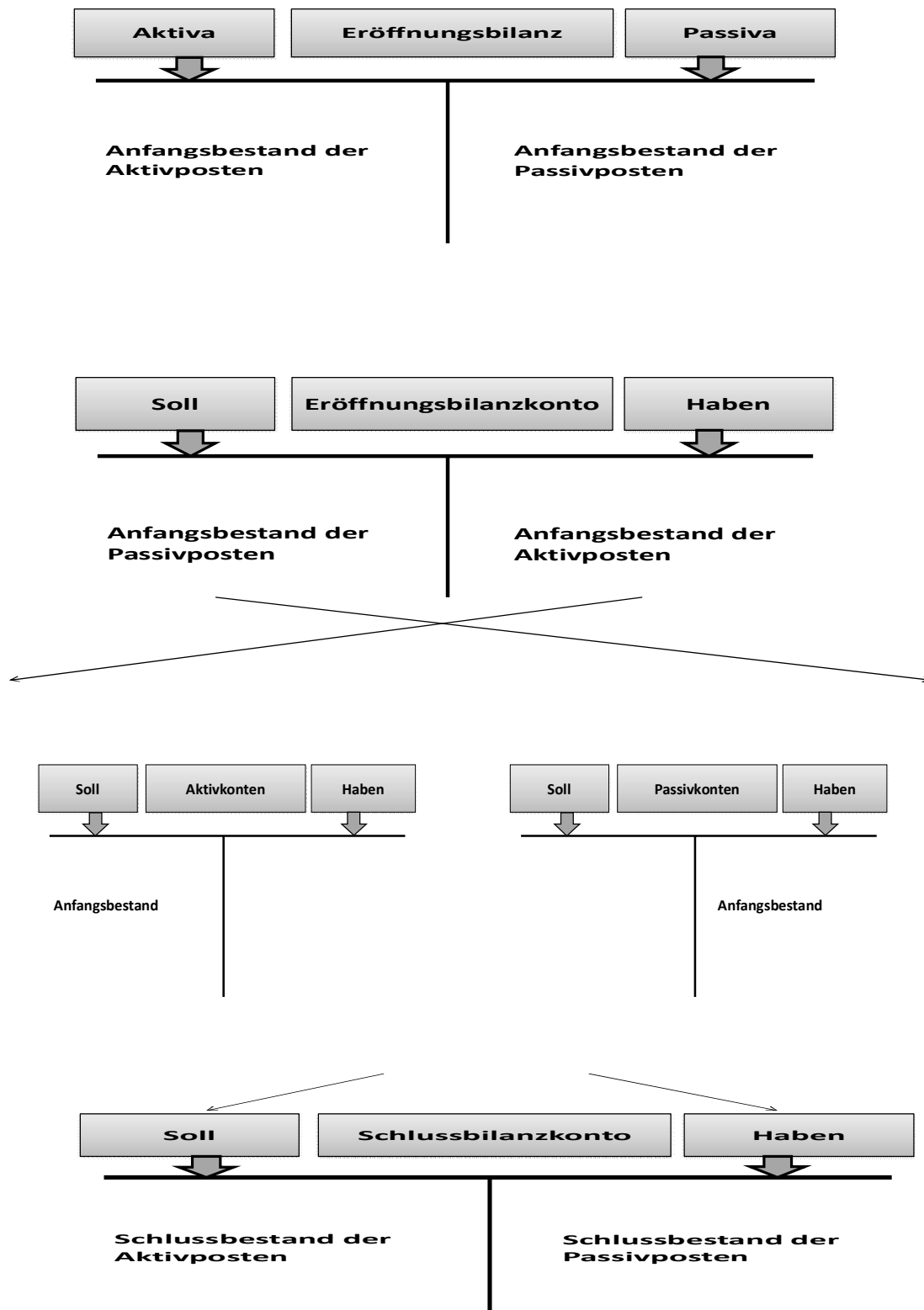


Abbildung 7: Eigendarstellung: Gliederung Eröffnungs- und Schlussbilanzkonto



Nachstehend eine Gesamtübersicht der Komponenten der Doppik zur Veranschaulichung:

**Komponenten der Doppik:**

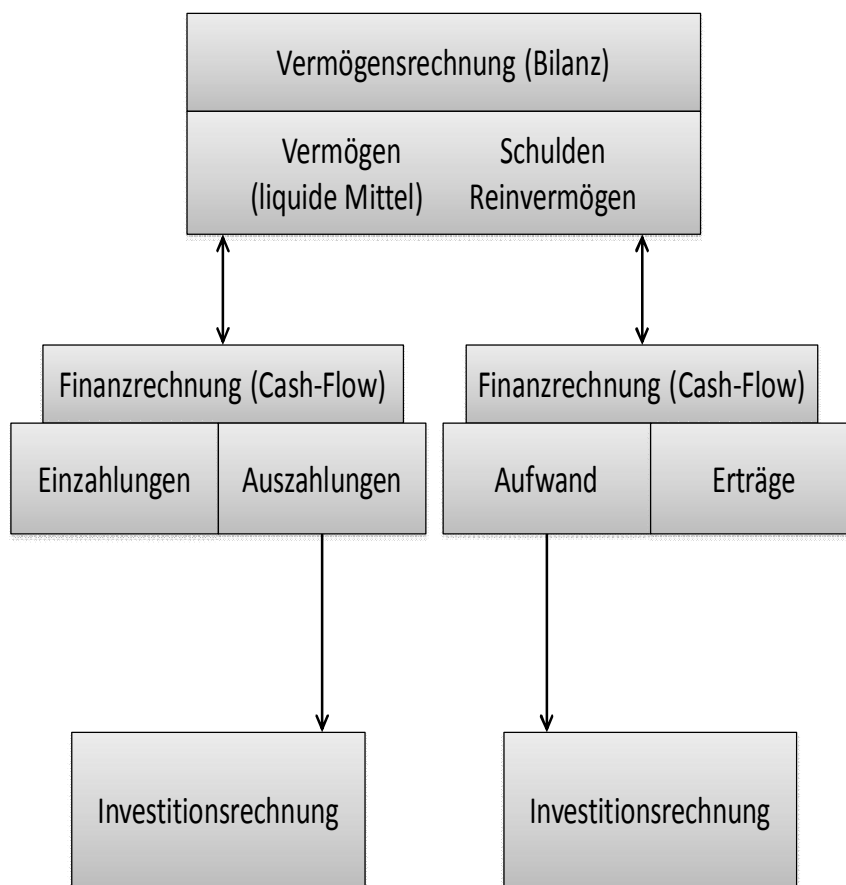


Abbildung 8: Eigendarstellung: Gliederung der Doppik<sup>31</sup>

<sup>31</sup> Eigendarstellung in Anlehnung an: Ehout & Partner (Von der Doppik zur Kameralistik), [www.rovcon.at](http://www.rovcon.at)

## **Modell der 3 – Komponentenrechnung (Verwaltungsdoppik):**

Die doppelische 3 – Komponentenrechnung wird auch als „Neues Kommunales Rechnungswesen“ bezeichnet.

Beim System der 3 – Komponentenrechnung wird der Netto - Ressourcenverbrauch und die Netto – Ressourcenersparnis gemessen. Generationen und Periodengerechtigkeit stehen somit im Mittelpunkt und stellen den zentralen Gedanken dieses Buchhaltungssystems dar.

Eine Deckung eines Ressourcenverbrauches durch Ressourcenaufkommen der Kommune wird in jeder Periode gefordert.

Das „**Neue Kommunale Rechnungswesen**“<sup>32</sup>, oder in Deutschland auch „Neues Kommunales Haushalts- und Rechnungswesen“ genannt, besteht aus drei Hauptrechnungen:

- **Ergebnisrechnung**
- **Vermögensrechnung**
- **Finanzrechnung**<sup>33</sup>

Die drei Hauptrechnungen werden miteinander systematisch verbunden.<sup>34</sup>

### **Ergebnisrechnung:**

Der Aufwand wird dem Ertrag gegenübergestellt und so der Nettoressourcenverbrauch ermittelt.

### **Vermögensrechnung:**

Aktivseite: Hier wird das Vermögen der Kommune ausgewiesen.

Passivseite: Hier wird die Kapitalherkunft dargestellt.<sup>35</sup>

---

<sup>32</sup> [http://www.bertelsmann-stiftung.de/cps/rde/xbcr/SID-1D7E6105-083674A9/bst/Zukunftsfaehiges\\_Wirtschaften.pdf](http://www.bertelsmann-stiftung.de/cps/rde/xbcr/SID-1D7E6105-083674A9/bst/Zukunftsfaehiges_Wirtschaften.pdf), 06.07.2014

<sup>33</sup> Vgl. Lüder, (Konzeptionelle Grundlagen des NKR), S. 7-8

<sup>34</sup> Vgl. Lüder, (Konzeptionelle Grundlagen des NKR), S. 9

## Finanzrechnung:

Hier erfolgt eine differenzierte Erfassung von Geldflüssen nach der jeweiligen Zahlungsart.<sup>36</sup>

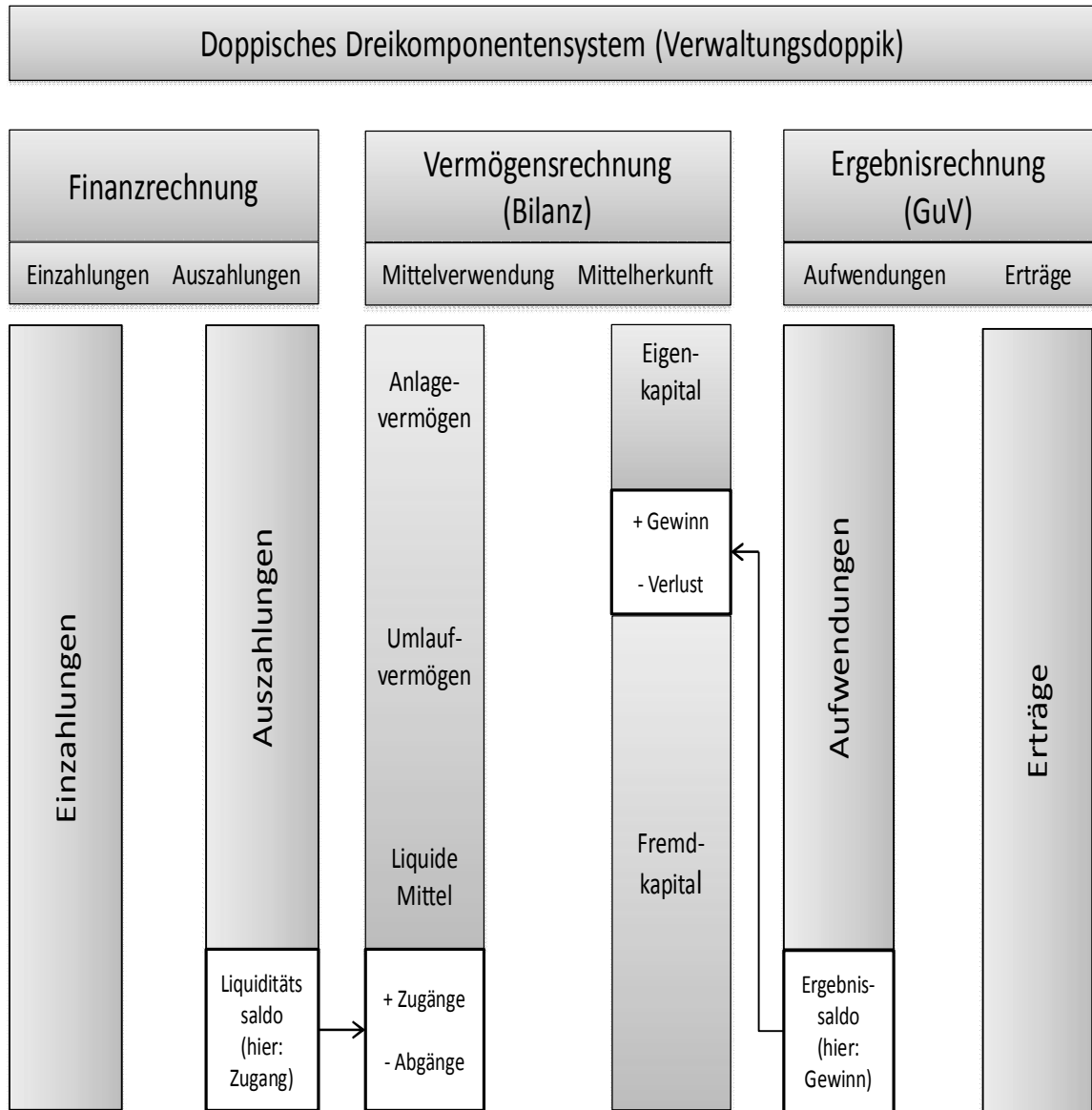


Abbildung 9: Eigendarstellung: Schema einer 3-Komponentenrechnung<sup>37</sup>

<sup>35</sup> Vgl. [www.doppikvergleich.de/uploads/tx\\_jpdwnloads/Muehlenkamp\\_Gloeckner-Kapitel\\_3\\_Haushaltsausgleich\\_neu\\_01.pdf](http://www.doppikvergleich.de/uploads/tx_jpdwnloads/Muehlenkamp_Gloeckner-Kapitel_3_Haushaltsausgleich_neu_01.pdf), 06.07.2014

<sup>36</sup> Vgl. Lüder, (Konzeptionelle Grundlagen des NKR), S. 9

<sup>37</sup> Eigendarstellung in Anlehnung an: Kommunales Rechnungswesen, [www.herzogtum-lauenberg.de/print.phtml](http://www.herzogtum-lauenberg.de/print.phtml), 12.07.2013

Das doppelte Drei-Komponentensystem, auch Verwaltungsdoppik genannt, ermöglicht umfassende Informationen zur Finanzlage, wie:

- Liquidität,
- Ressourcen,
- und Vermögen.

Und vor allem, ist diese Buchhaltungsform für jeden kaufmännisch Ausgebildeten im Gegensatz zur Kameralistik, von Beginn an verständlich lesbar.

### **3. Kameralistik vs. Doppik**

#### **3.1 Gegenüberstellung**

**Gegenüberstellung der Eigenschaften:**

## Kameralistik versus Doppik

| Eigenschaften der Kameralistik  | Eigenschaften der Doppik  |
|---|---|
| Eine reine Finanzrechnung   | Vollständige Darstellung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage  |
| Ermöglicht eine Beurteilung der finanzwirtschaftlichen Effizienz (und somit der Sicherung der Liquidität)           | Ermöglicht eine Beurteilung der leistungswirtschaftlichen Effizienz (und gibt somit Auskunft über Produktivität und Wirtschaftlichkeit) |
| Detaillierte Vorgabe für Form und Gliederung des Abschlusses (VRV)  | Form und Gliederung des Abschlusses im Rahmen der gesetzlichen Spielräume (UGB)   |
| Informationen nur über die Finanzlage   | Umfangreicher Informationsgehalt  |
| Bewertungsmaßnahmen haben keine Auswirkung auf das kameralische Ergebnis  | Beeinflussung des Ergebnisses durch Bilanzierungs- und Bewertungsmaßnahmen (Bilanzpolitik)  |
| Einbeziehung von Beteiligungen führt nur punktuell zu Informationsgewinn (z.B.: Schuldenstand)                      | Integrierte Darstellung von Beteiligungen (Konzernabschluss, Beteiligungscontrolling) führt zu Gesamtüberblick                          |
| Nach der Voranschlags- und Rechnungsabschlussverordnung (VRV) gilt die verpflichtende Erstellung eines Voranschlags | Nach dem in Österreich geltenden Unternehmensgesetzbuch (UGB) gibt es keine verpflichtende Budgetierung                                 |
| Kosten- und Leistungsrechnung nur mit Zusatzaufwand ableitbar   | Einfache Ableitung einer Kosten- und Leistungsrechnung  |
| Hoher Einführungsaufwand bei Erweiterung der Kameralistik durch eine KLR  | Hoher Einführungsaufwand (Eröffnungsbilanz, EDV, Schulungsmaßnahmen)  |

Tabelle 4: Eigenerstellung: Überblick – Eigenschaften: „Kameralistik - Doppik“<sup>38</sup>

<sup>38</sup> Eigendarstellung in Anlehnung an:ENZINGER, A. (Inhaltsübernahme aus Tagungsunterlage Landtag Steiermark - Gibt es einen Weg zwischen Doppik und Kameralistik), 2009, S.17

Die Kameralistik orientiert sich an Zahlungsströmen. Diese Orientierung ermöglicht eine laufende Kontrolle der noch verfügbaren Finanz- bzw. Haushaltsmittel der Kommune während eines Budgetjahres. Somit lässt sich die notwendige Einhaltung des Haushaltsvoranschlages beobachten und kontrollieren.

Daher stellt die Buchhaltungsform der Kameralistik in recht einfacher Form eine Rechnungslegung über Zweck und Verwendung von öffentlichen Geldern der Kommunen sicher.

Einnahmen und Ausgaben werden zeitlich nicht abgegrenzt. Daher hat die Kameralistik den gravierenden Nachteil, dass keinerlei Aussagen darüber möglich sind, ob diese Einnahmen und Ausgaben in der Betrachtungsperiode wirtschaftlich verursacht wurden, bzw. welche Wirkungen auf etwaige Ressourcen damit verbunden sind.<sup>39</sup>

Das Fehlen einer Bestandsrechnung ist ein weiterer Nachteil der Kameralistik, welcher zum einen über das Vermögen der „Abrechnungseinheit“ informiert, und zum anderen die Basis für Periodisierungen bildet.

Als Beispiele für das Fehlen einer Bestandsrechnung seien Rückstellungen oder Abschreibungen angeführt. Die Buchhaltungsform der Kameralistik liefert daher keine eindeutigen Abbildungen über den Gesamtressourcenverbrauch einer öffentlichen Kommune.

Auch muss aus der Sicht des Verfassers dieser Arbeit festgestellt werden, dass aufgrund der Tatsache, dass das kameralistische Buchhaltungssystem im Gegensatz zum Buchhaltungssystem der Doppik kein geschlossenes System darstellt. Somit ist eine gewisse „Fehleranfälligkeit“ der Kameralistik nicht auszuschließen.<sup>40</sup>

---

<sup>39</sup> Vgl. [www.gemeindebund.at/rcms/upload/downloads/RFG-Schriefreihe6-2009.pdf](http://www.gemeindebund.at/rcms/upload/downloads/RFG-Schriefreihe6-2009.pdf)

<sup>40</sup> Vgl. Bertl R. (Publikation - Kameralistik und Doppik, 2012, Wirtschaftsuniversität Wien) S.1- 3

Da das Buchhaltungssystem der Doppik durch eine Vermögensrechnung und Periodisierung – Ermessens- und Bewertungsfragen in das Rechnungswesen einbringt, sind Probleme wie jene in der Kameralistik nicht bekannt.

Außerdem werden bei der Buchhaltungsform der „Doppelten Buchführung“ nicht ausschließlich Zahlungsströme erfasst, sondern es können zusätzlich Vermögenswerte über mehrere Perioden hinweg verglichen werden. Damit sind auch deren Wertveränderungen erfass- und somit überprüfbar.

Aufgrund des dadurch erzielbaren Informationsgewinnes stehen etwaig verbundene Schwierigkeiten in keiner Relation zueinander. Vor allem deshalb, da bei angemessenen Kontrollsystem die Sicherheit gegeben ist, dass alle Geschäftsvorfälle und deren Risiken auch tatsächlich erkannt und erfasst werden können.<sup>41</sup>

Auch sind in einem ordnungsgemäß geführten doppelischen Buchhaltungssystem auch Finanzinstrumente wie „Derivate“ zu erfassen, so diese im Haushalt der Kommune eingesetzt werden.<sup>42</sup>

Es gilt festzuhalten, dass nun die Erfassung des sogenannten „Ressourcenverbrauches“ mit Einführung und „Erstellung einer Kosten- und Leistungsrechnung für die Kommunen“<sup>43</sup> erfolgen kann.

Die Kapitalflussrechnung kann aus dem Buchhaltungssystem der Doppik abgeleitet werden und benötigt daher keinerlei zusätzliche Aufzeichnungen.

Hier erkennt man wieder den Vorteil der Doppik, nämlich vielerlei Erkenntnisse durch Ableitungen zu erhalten.<sup>44</sup>

---

<sup>41</sup>Vgl. [www.ris.bka.gv.at/Dokumente/Begut\\_C00\\_2026\\_100\\_2\\_688623/C00\\_2026\\_100\\_2\\_689617.html](http://www.ris.bka.gv.at/Dokumente/Begut_C00_2026_100_2_688623/C00_2026_100_2_689617.html)

<sup>42</sup> Vgl. [www.gemeindebund.at/rcms/upload/downloads/RFG-Schreibreihe6-2009.pdf](http://www.gemeindebund.at/rcms/upload/downloads/RFG-Schreibreihe6-2009.pdf)

<sup>43</sup> Bertl R. (Publikation - Kameralistik und Doppik, 2012, Wirtschaftsuniversität Wien) S.3

<sup>44</sup> Vgl. Bertl R. (Publikation - Kameralistik und Doppik, 2012, Wirtschaftsuniversität Wien) S.1- 3

## **3.2 Zusammenfassung der Vor- und Nachteile**

### **Vorteile einer Doppik als Buchhaltungssystem**

Die wesentlichen Vorteile einer Doppik als Buchhaltungssystem gegenüber einer Kameralistik, bzw. einer erweiterten Kameralistik sind ein systematischer Verbund der Vermögens- und Ergebnisrechnung, sowie eine wesentlich erleichterte Integration einer Kosten- und Leistungsrechnung verbunden mit der Möglichkeit einen konsolidierten Gesamtabchlusses (Konzernabschluss) über sämtliche wirtschaftlichen Bereiche einer Kommune – und somit einschließlich Eigenbetrieben, sowie Eigengesellschaften und eventuell vorhandenen Beteiligungen erstellen zu können.

Eventuell entstehende Mehrkosten bei Einführung einer Doppik gegenüber einer Einführung der erweiterten Kameralistik dürften im unmittelbaren Vergleich geringer ausfallen.<sup>45</sup>

### **Die Doppik besitzt allerdings einen Nachteil:**

Die Buchhaltungsform der Kameralistik ermöglicht eine zahlungsstromorientierte Betrachtung. Dies ist wiederum vor allem für Finanzplanungen von Vorteil und somit von Bedeutung, da damit auch Beurteilungen von Risiko- und somit Bestandssicherheit erfolgen können.

---

<sup>45</sup> Vgl. Bertl R. (Kameralistik und Doppik, in Publikation „Doppik schlägt Kameralistik“-Pfalz Akademie, 2012), S.3



Der Österreichische Gesetzgeber sieht aber hierzu ein Regelwerk vor, welche in der Lage ist, diese Informationslücke zu schließen.

Und dies tut der Österreichische Gesetzgeber in Form der im Österreichischen Unternehmensgesetzbuch (UGB) vorgeschriebenen Geldfluss – Rechnung (auch Kapitalfluss – Rechnung genannt).<sup>46</sup>

### **3.3 Fazit**

Das kameralistische Rechnungswesen ist in seiner derzeitigen Form nur bedingt für die Bewältigung der derzeitiger bzw. künftiger Herausforderungen geeignet. Die Einführung einer ressourcenorientierten Haushaltsrechnung gilt als unerlässlich.<sup>47</sup>

## **4. Die Umsetzung einer doppelten Buchführung in der öffentlichen und kommunalen Verwaltung**

### **4.1 Die Ausgangsbasis einer Umsetzung im europäischen Raum**

|                |           |              |        |
|----------------|-----------|--------------|--------|
| Großbritannien | 1950er    | Frankreich   | 1990er |
| Schweiz        | 1975-2000 | Griechenland | 1999   |

---

<sup>46</sup> Vgl. Bertl R. (Publikation - Kameralistik und Doppik, 2012, Wirtschaftsuniversität Wien) S.1- 3

<sup>47</sup> Vgl. Enzinger, A. (Tagungsunterlage Landtag Steiermark - Gibt es einen Weg zwischen Doppik und Kameralistik), 2009, S.17

|             |        |             |           |
|-------------|--------|-------------|-----------|
| Niederlande | 1982   | Lettland    | 2003      |
| Schweden    | 1986   | Dänemark    | 2004      |
| Polen       | 1990er | Deutschland | 2004-2016 |
| Spanien     | 1992   | Rumänien    | 2006      |
| Belgien     | 1995   | Slowakei    | 2008      |
| Italien     | 1995   | Litauen     | 2010      |

|          |        |            |      |
|----------|--------|------------|------|
| Finnland | 1997   | Tschechien | 2010 |
| Portugal | 1990er | Österreich |      |

Tabelle 5: Eigendarstellung: Einführung bzw. Umstellung von Kameralistik auf erweiterte Kameralistik oder Doppik<sup>48</sup>

Wie in der obiger Tabelle ersichtlich, ist Österreich Schlusslicht bei der Einführung bzw. Umstellung auf ein ressourcenorientiertes Buchhaltungssystem.

## 4.2 Rahmenbedingungen

Die österreichische Haushaltsrechtsreform des Bundes wurde im Dezember 2007 durch den Nationalrat beschlossen. Die Umsetzung erfolgte mit der mit der Festsetzung einer sogenannten „rollenden Mehrjahresplanung“ ab 1.1.2009. Es wurde ein Stufenplan erarbeitet, welcher den stufenweisen Wechsel, hin zu einem an die Doppik orientierten Rechnungswesen (Verwaltungsdoppik) ab 1.1.2013 gewährleisten sollte. Während der Erstellung dieser Arbeit wurde dieses Datum auf 1.1.2014 verschoben.

---

<sup>48</sup> Eigendarstellung in Anlehnung an: Müller-Marques-Berger (Reform der öff. Rechnungslegung, WPg, 17/2009), S.864

„Grundziel der Reform war und ist es, das derzeit bestehende System eines zahlungsorientierten öffentlichen Haushalts- und Rechnungswesen durch ein ressourcenorientiertes System für den öffentlichen Haushalt zu ersetzen.“<sup>49</sup>

Internationale Vorbilder aus dem europäischen Raum, wie zB. Finnland, verpflichten ihre Kommunen bereits ein ressourcenorientiertes und somit unternehmerisches Rechnungswesen einzuführen.

Daher ist es in Österreich mit Sicherheit nur mehr eine Frage des Zeitpunktes, wann für die Bundesländer, sowie die Kommunen eine derartige Reform verpflichtend eingeführt werden wird.

In Österreich ist auf Bundesebene die Rechtsgrundlage hierfür auf das Bundeshaushaltsgesetz. „Für Länder und Gemeinden gilt die Voranschlags- und Rechnungsabschlussverordnung (VRV) als Rechtsgrundlage der Haushaltsführung.“<sup>50</sup>

Der Haushaltsplan und der Haushaltsvollzug erfolgen aufgrund der VRV nach zehn Voranschlagsgruppen. Diesen Vorschlagsgruppen liegt eine ökonomische Gliederung zugrunde. Außerdem unterscheidet man zwischen einem ordentlichem und einem außerordentlichem Haushalt.<sup>51</sup>

„Die Bundeshaushaltsrechnung wurde aufgrund des Bundeshaushaltsgesetzes 2013 (BHG) zu einem Veranschlagungs- und Rechensystem des Bundes (VRB) erweitert. Zum Finanzierungsvorschlag und zur Finanzierungsrechnung tritt die Erfassung des periodengerechten Ressourcenverbrauches als Ergebnisvoranschlag und als Ergebnisrechnung.“<sup>52</sup>

---

<sup>49</sup> Bertl R. (Kameralistik und Doppik, 2012) S. 1

<sup>50</sup> Bertl R. (Kameralistik und Doppik, 2012) S. 1

<sup>51</sup> Vgl. Bertl R. (Kameralistik und Doppik, 2012) S.1 und 3

<sup>52</sup> Bertl R. (Kameralistik und Doppik, 2012) S. 3

## **4.3 Ausgangslage**

Bereits im Jahr 1770 wurde in Österreich der Versuch unternommen, das Buchhaltungssystem der Doppik einzuführen.

Aber dieser Versuch blieb erfolglos und bereits 11 Jahre später wurde dieser Vorsatz und somit das Projekt erfolglos abgebrochen.

Österreich führte dann in etwa im Jahr 1960 die sogenannte integrierte „Finanz-, Bestands- und Ergebnisrechnung“ ein, die auf dem Buchhaltungssystem der Doppik basierte.

Es wurden aber weiterhin sämtliche Entscheidungen des Österreichischen Parlaments auf den Grundlagen kameraler Datenmaterialien getroffen.

### **4.3.1 Haushaltsrechtsreform des Bundes:**

„Die Haushaltsrechtsreform des Bundes wurde auf verfassungsrechtlicher Ebene am 01.2008 nach Rechtskraft des Bundesgesetzblattes (BGBl.) I Nr. 1/2008 kundgemacht.“<sup>53</sup>

---

<sup>53</sup> [www.ris.bka.gv.at/Dokumente/Begut.html](http://www.ris.bka.gv.at/Dokumente/Begut.html), 05.07.2014

## **Erste Etappe:**

Die erste Etappe der Haushaltsreform wurde mit 01.01.2009 durch eine umfangreiche Novelle des Bundeshaushaltsgesetzes (BHG) auf der sogenannten „Einfachgesetzlichen Ebene“ mit der Rechtskraft des Bundesgesetzblattes (BGBl.) I Nr. 20/2008 umgesetzt.

Diese Novelle hatte im Wesentlichen die:

- Einführung eines 4- jährigen Finanzrahmens,
- die übersichtliche Gliederung des Budgets in Rubriken,
- und die Reformierung des Rücklagewesens

zum Inhalt.<sup>54</sup>

## **Zweite Etappe:**

Im Bundeshaushaltsgesetz 2013 wurde in einer zweiten Etappe „der österreichischen Haushaltsrechtsreform“<sup>55</sup> auf das auf Doppik basierende Veranschlagungs- und Rechnungssystem des Bundes umgestellt.<sup>56</sup>

Die im Bundeshaushaltsgesetz 2013 erfassten, grundlegenden Änderungen, welche mit 01.01.2013 in Form einer Neuerlassung in Kraft getreten sind, wurden mit dem Bundesgesetzblatt (BGBl.) I Nr. 139/2009 kundgemacht.

---

<sup>54</sup> Vgl. [www.ris.bka.gv.at/Dokumente/Begut.html](http://www.ris.bka.gv.at/Dokumente/Begut.html), 05.07.2014

<sup>55</sup> [www.purkersdorf-online.at/politik](http://www.purkersdorf-online.at/politik), (Suchbegriff: Doppik, aus Gemeindenachrichten Purkersdorf) 02.06.2013

<sup>56</sup> Vgl. [www.purkersdorf-online.at/politik](http://www.purkersdorf-online.at/politik), (Suchbegriff: Doppik, aus Gemeindenachrichten Purkersdorf) 02.06.2013

Diese Änderungen betreffen im Wesentlichen:

- neue Grundsätze bei der Haushaltsführung, wie im Besonderen die Verankerung des Grundsatzes der Wirkungsorientierung,
- neue Budgetstrukturen mit Globalbudgets und vor allem einer verstärkten Sachlich orientierten Gliederung,
- die Etablierung von entsprechenden Voraussetzungen zu einer ergebnisorientierten Steuerung von einen „Haushalt“ führenden Stellen,
- die Umsetzung eines neuen „Veranschlagungs- und Verrechnungssystems“ auf Basis der Doppelten Buchführung (Doppik) mit den Gliederungsbereichen:

**Ergebnisrechnung – Vermögensrechnung – Finanzierungsrechnung<sup>57</sup>**

Dies ermöglicht dem Bund in seiner Darstellung drei wichtige Aspekte, bzw. Perspektiven der Budgetsteuerung:

- „Budgetsteuerung über den periodengerecht erfassten Ressourcenverbrauch durch die Ergebnisrechnung,
- sowie durch Information der in der Finanzierungsrechnung abgebildeten Zahlungsströme,
- und die mit der Vermögensrechnung im Stile einer Bilanz darstellbaren Abschlussrechnungen.“<sup>58</sup>

Auch erlässt der Bund in Folge eine sogenannte „Eröffnungsbilanzverordnung“

---

<sup>57</sup> Vgl. [www.ris.bka.gv.at/Dokumente/Begut.html](http://www.ris.bka.gv.at/Dokumente/Begut.html), 05.07.2014

<sup>58</sup> [www.ris.bka.gv.at/Dokumente/Begut.html](http://www.ris.bka.gv.at/Dokumente/Begut.html), 05.07.2014

BGBI. II Nr. 434/2011, um eine einheitliche Bewertung von:

- Grundstücken,
- Sachanlagen,
- Immateriellen Anlagewerten,
- Gebäuden,
- Kulturgütern,
- Sonstigen Vermögenswerten,
- Rückstellungen,
- Verbindlichkeiten,
- Finanzschulden,
- und eventuell vorhandenen Währungstauschverträgen - zu gewährleisten.<sup>59</sup>

Auch wird in dieser Eröffnungsbilanzverordnung des Bundes die Durchführung über die Übernahme von Daten der bisherigen Haushaltsverrechnungen geregelt.<sup>60</sup>

„Somit gilt die eingeschränkte Aussagekraft des kameralen Rechnungswesens uneingeschränkt auch für die Kommunen und die Bundesländer.

Der Weg des Bundes, nämlich den der Einführung eines integrierten Rechnungswesens, welches die herkömmliche kamurale Finanzrechnung mit der sogenannten Erfolgsrechnung sowie einer Vermögensrechnung verbindet, könnte auch durchaus gewollte Folgewirkung für die Bundesländer, und/oder der kommunalen Haushaltsrechnung haben.“<sup>61</sup>

---

<sup>59</sup> Vgl. [www.ris.bka.gv.at/Dokumente/Begut.html](http://www.ris.bka.gv.at/Dokumente/Begut.html), 05.07.2014

<sup>60</sup> Vgl. Eröffnungsbilanzverordnungs-Richtlinie, Bundesministerium für Finanzen, 07.08.2012, S.1

<sup>61</sup> Vgl. [www.doppikvergleich.de/uploads/tx\\_jdownloads/Muehlenkamp\\_Gloeckner-Kapitel\\_3\\_Haushaltsausgleich\\_neu\\_01.pdf](http://www.doppikvergleich.de/uploads/tx_jdownloads/Muehlenkamp_Gloeckner-Kapitel_3_Haushaltsausgleich_neu_01.pdf), 06.07.2014

So wurden im Rahmen der Beschlussfassungen zur Haushaltsreform des Bundes bereits Länder, Gemeinden eingeladen der Haushaltsrechtsreform zu folgen, um eine vollends neuartige Form der Budgetsteuerung unter dem Einbau von Leistungen und Wirkungen unter den Grundsätzen der Doppik zu erreichen.

Ebenso gilt diese Einladung für sämtliche Gemeindeverbände. Diese können derzeit als Gemeindeverbände nach dem Gemeindeverbandsgesetz oder als Verband mit eigenem Statut ausgebildet sein.

#### **4.3.2 Haushaltsreform am Beispiel der Steiermark:**

Die am 26.09.2008 gesetzten Schritte der Landesfinanzreferentenkonferenz waren Anlass, um einen länderweiten Diskussionsprozess innerhalb Österreichs auszulösen.

Ziel war es, die Finanzreferenten der Länder am Beispiel des Weges der Bundesregierung hin zu einem ressourcenorientierten Buchhaltungssystem zu sensibilisieren und „Folgewirkung“ zu erzielen.

Somit erfolgte im Zuge dieser Konferenz nachstehende Beschlussfassung:

*„Da die Verhältnisse hinsichtlich der Haushaltsgrundsätze (Rechnungslegung etc.) in den einzelnen Ländern teilweise sehr unterschiedlich sind, erachtet es die Landesfinanzreferentenkonferenz für sinnvoll, den Informationsaustausch zwischen den Ländern zu intensivieren.“<sup>62</sup>*

---

<sup>62</sup> Vorlage der Steiermärkischen Landesregierung, Einl.Zahl 3470/1, Beschlusstext aus „Be-gründung“ entnommen, Gesetzgebungsperiode 2010



Bereits am 11.12.2008, wurde mit Beschlussfassung des Landtag Steiermark (Landtagsbeschluss Nr. 1311) im Zuge der Budgetvereinbarung folgende Regelung getroffen:

*„Im Rahmen der vom Parlament im Dezember 2007 beschlossenen Haushaltsrechtsform des Bundes besteht unter anderem die Absicht, ab 2013 eine neue Budgetsteuerung unter Einbau von Wirkungen und Leistungen und eines modernen, grundsätzlich doppischen Rechnungswesens einzuführen.“<sup>63</sup>*

Die Steiermärkischen Landesregierung hat mit ihrer Beschlussfassung vom 14.09.2009 festgelegt, dass am 21.10.2009 eine Enquete des Landtages Steiermark zum Thema „Gibt es einen Weg zwischen Kameralistik und Doppik?“<sup>64</sup> unter Mitwirkung internationaler Experten abzuhalten ist.

„Die Karl-Franzens-Universität Graz wurde mit der wissenschaftlichen Betreuung der Enquete des Landtages beauftragt.“<sup>65</sup>

Der Projektauftrag an die Landesverwaltung zur Haushaltsreform erfolgte 2011 und betraf die Erarbeitung der Projektorganisation, sowie die Erstellung von Projekt und Zeitplänen.

Der Landtag Steiermark fasste am 13.11.2012 den Grundsatzbeschluss zu Umsetzung der Haushaltsreform nach dem vorliegenden Fachkonzept der Landesverwaltung.

---

<sup>63</sup> Vorlage der Steiermärkischen Landesregierung, Einl.Zahl 3470/1, Beschlusstext aus „Begründung“ entnommen, Gesetzgebungsperiode 2010

<sup>64</sup> Titel der Tagungsmappe der Enquete zur Einführung der Doppik in der Steiermark, 21.09.2009

<sup>65</sup> [www.landtag.steiermark.at/cms/dokumente/beitrag](http://www.landtag.steiermark.at/cms/dokumente/beitrag), 05.07.2014

Es folgten die Beschlussfassungen zu einer Novelle des Landesverfassungsgesetzes (L-VG), sowie zum Steiermärkischen Landeshaushaltsgesetz (StLHG) per 10.12.2013.

Somit hat sich das Bundesland Steiermark bereits Ende 2009 als erstes Bundesland Österreichs zum Ziel gesetzt, die Doppelte Buchführung in der Landesverwaltung bis 2015 einzuführen um somit eine ergebnis- und wirkungsorientierte Budgetsteuerung aufweisen können.<sup>66</sup>

Eine reale Abbildung des Vermögensstandes im Zuge der jährlichen Bilanzvorlage wird im Bundesland Steiermark ab 2016 möglich sein.

Somit wird auch die Einführung der Verwaltungsdoppik in steirischen Kommunen eine Folge dieser Ziele in der Zukunft sein.

An dieser Stelle muss angemerkt werden, dass das derzeit vorherrschende System der Kameralistik in Österreichs Kommunen mit Sicherheit nicht effektiv genug erscheint, um zukünftige Herausforderungen im Finanzmanagement von Kommunen bewältigen zu können.

Eine Anpassung der an die neue Haushaltsrechnung des Bundes, sowie bereits einzelner Länder erscheint in Hinblick auf Transparenz und Vergleichbarkeit als angebracht und sinnvoll.

---

<sup>66</sup>Vgl. Vorlage der Steiermärkischen Landesregierung, Einl.Zahl 3470/1, Beschlusstext aus „Begründung“ entnommen, Gesetzgebungsperiode 2010

## **Globale Zielsetzungen - Haushaltsreform Steiermark**

- „Budgetdisziplin, sowie eine längerfristige Planbarkeit
  - Maßnahmen: Einführung eines Strategieberichtes und Festlegung eines Finanzrahmens.
- Schaffung von Transparenz durch eine neue Organisation und Budgetstruktur der Haushaltsführung und Erhöhung der Effizienz
  - Globalbudgets, Detailbudgets, Teilhaushalte (Ergebnis-, Finanzierungs- und Vermögenhaushalt)
  - Verknüpfung mit der Kost- und Leistungsrechnung und Budgetcontrolling
- Getreue Darstellung der Finanzlage
  - Doppisches Rechnungswesen
- Output – Orientierung statt Input – Orientierung
  - Augenmerk auf Ziele und Leistungen
- Darstellungen von Wirkung und Leistung inklusive dem Gleichstellungszielen mit Blick auf das Gender Budgeting.
  - Wirkungsorientierung
  - Gleichstellungsziel

- Erhöhte Flexibilität und Eigenverantwortung der Ressorts, sowie eine effizientere Mittelverwendung
  - Dezentrale Ressourcenverantwortung
  - Rücklagenbildung
  - Schaffung von Umschichtungsmöglichkeiten<sup>67</sup>

#### Nachstehend die Grundidee der Haushaltsreform der Steiermark:

„Eine vernünftige Steuerung durch die politischen Gremien und die Verwaltungsführung setzt voraus, dass zusammen mit den Ressourcenzuweisungen in den Budgets auch konkrete Vorgaben für die zu erbringenden Leistungen (Maßnahmen) auf Basis vorab erarbeiteter Ziele gemacht werden müssen.

Leistungen (Maßnahmen) sind von der Politik zu beschließen, um die von der Verwaltung zu erbringenden Leistungen (Maßnahmen) mit den zugewiesenen Ressourcen erzeugen zu können.“<sup>68</sup>

#### Grundgedanke der Gliederung der neuen Budgetstruktur:

(Siehe Abbildung 7, S.44)

---

<sup>67</sup> Publikation Landtag Steiermark – (Gibt es einen Weg zwischen Doppik und Kameralistik), 2012, S.11

<sup>68</sup> [www.landtag.steiermark.at/cms/dokumente/beitrag](http://www.landtag.steiermark.at/cms/dokumente/beitrag), 05.07.2014

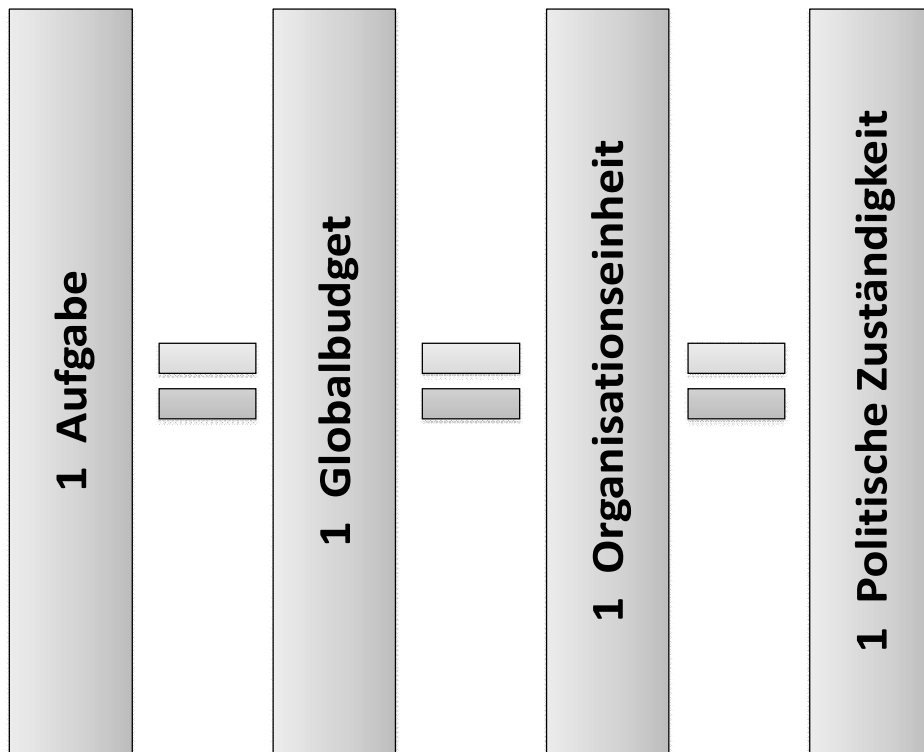


Abbildung 10: Eigendarstellung: Grundgedanken zur geplanten Budgetstruktur des Landes Steiermark<sup>69</sup>

Entsprechend obig angeführter Grundgedanken lässt sich der Haushalt nach folgenden Gesichtspunkten untergliedern:

1. Aufgaben sowie organorientierte Gliederung
2. Gliederung in Ertrags-, Aufwands-, „sowie Ein- und Auszahlungsgruppen (Mittelverwendungs - und Mittelaufbringungsgruppen)“<sup>70</sup>
3. Gliederung der Konten

<sup>69</sup> Eigenerstellung in Anlehnung an: Sik, L. (Fachkonzept – HH – Reform Stmk, 2012), S.11

<sup>70</sup> [www.landtag.steiermark.at/cms/dokumente/beitrag, 05.07.2014](http://www.landtag.steiermark.at/cms/dokumente/beitrag,05.07.2014)

Somit besteht der Landeshaushalt aus nachstehender Gliederung:<sup>71</sup>

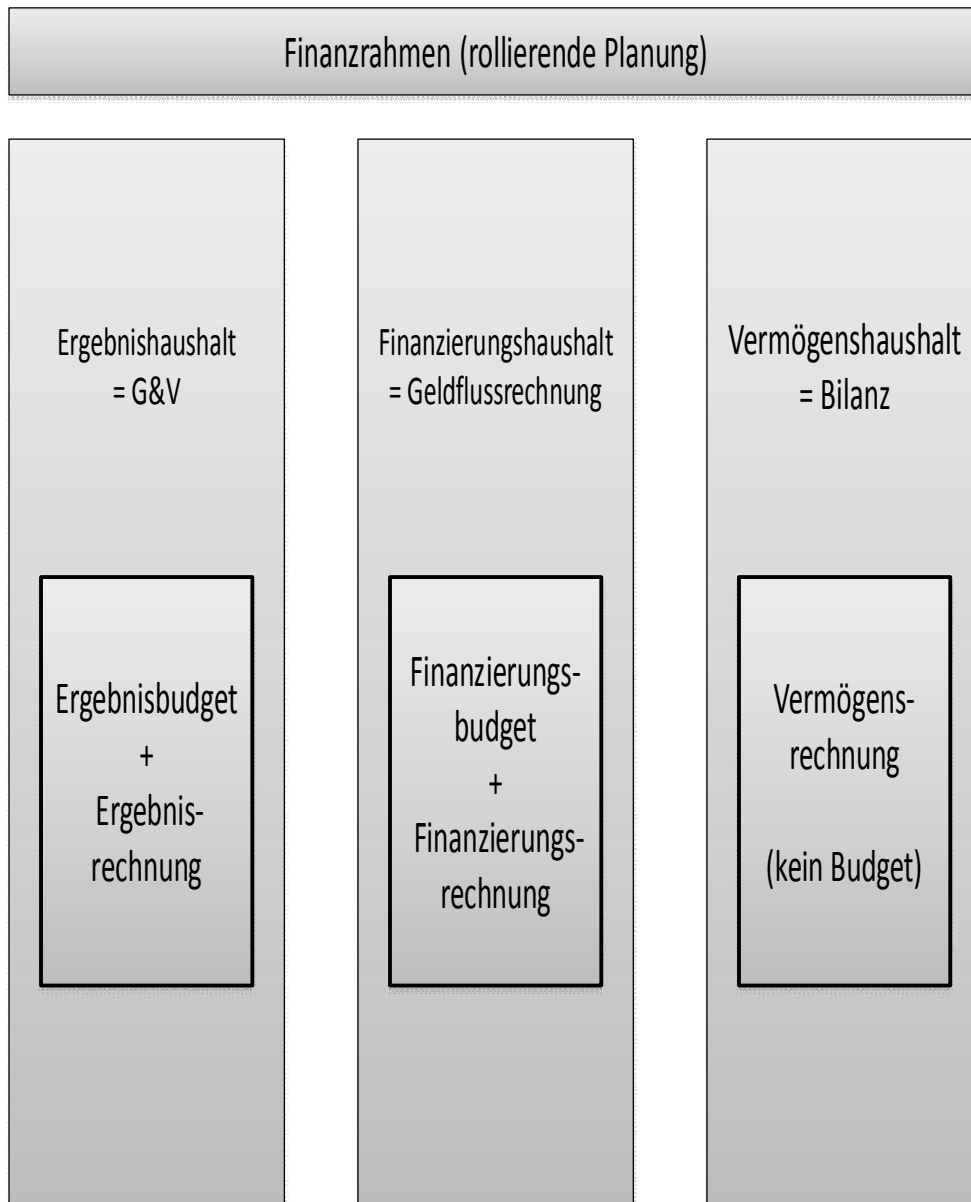


Abbildung 11: Eigendarstellung: Zusammensetzung des neuen Landeshaushaltes<sup>72</sup>

<sup>71</sup> Vgl. [www.landtag.steiermark.at/cms/dokumente/beitrag](http://www.landtag.steiermark.at/cms/dokumente/beitrag), 05.07.2014

<sup>72</sup> Eigenerstellung in Anlehnung an: Sik, L. (Fachkonzept – HH – Reform Stmk, 2012), S.12

### 4.3.3 Erfahrungen über die Einführung einer doppischen Buchhaltung am Beispiel deutscher Kommunen

Nachstehend eine strukturierte Erfassung der Universität Hamburg, basierend auf einer bundesweiten Umfrage an 2000 Kommunalpolitiker:

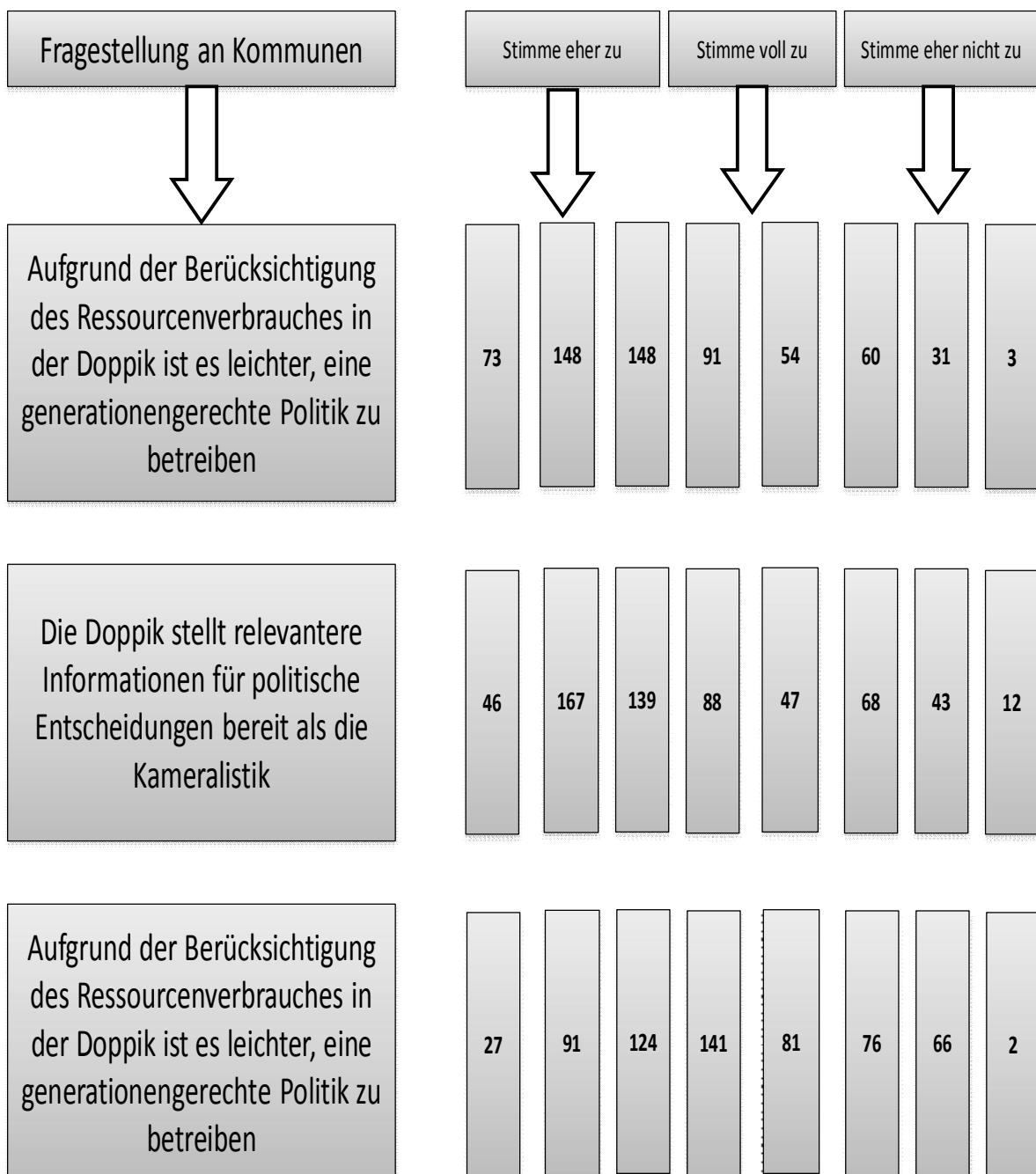




Tabelle 6: Eigendarstellung: „Auswertung Kommunalpolitiker – Befragung“<sup>73</sup>

<sup>73</sup> Eigendarstellung in Anlehnung an: ( Publikation - Innovative Verwaltung), Hilgers, D. 1-2/2013, S. 23, (Gesamtstudie: <http://www.doppik-studie.de/zusammenfassung.html>, 31.01.2014)



Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Befragten, also die kommunalen Haushaltspolitiker keinen Zweifel daran lassen, welches System sie bevorzugen:

### **Das Votum fällt klar „pro Doppik“ aus.**

So ist die überwiegende Mehrheit der Ansicht, dass sich aufgrund der Informationen, welche sich aus der doppelischen Buchführung ergeben, eine generationengerechtere Haushaltspolitik ausüben lässt.

Die Befragten sehen es als äußerst positiv, dass die Doppik generell relevantere Informationen für ihre haushaltspolitischen Entscheidungsfindungen bereitstellt.

Diese gebe laut Befragten einen verbesserten Überblick über die Lage hinsichtlich Schulden, Vermögen, Aufwendungen, Erträgen und Liquidität im „Konzern Kommune“.<sup>74</sup>

## **4.4 Zukunftsziel - Österreichische Kommunen**

Österreichische Kommunen stehen vor der Herausforderung, in der derzeitigen knappen finanzwirtschaftlichen Situation die öffentlichen Leistungen ihren BürgerInnen qualitativ zur Verfügung zu stellen.

Nach den gesetzlich relevanten Beschlüssen des Nationalrates im Jahr 2009 und den Ergebnissen der Besprechungen der FinanzreferentInnen der Länder und deren Bekenntnis einer Einführung Haushaltsrechnung nach doppelischen

---

<sup>74</sup> Vgl. Burth A. (Magazin, Innovative Verwaltung 1-2/2013), S.24

Grundsätzen ist es nicht nur unausweichliche Konsequenz, sondern grundsätzliche Notwendigkeit das auch Österreichs Kommunen diesen Schritt zur Änderung einer ressourcenorientierten Haushaltsrechnung zu gehen haben.

Auf Kompatibilität der Haushaltsrechnung zwischen Bund, Länder und Kommunen ist besonderes Augenmerk zu legen.

Bei gesetzlicher Aufforderung von Bund und/oder Ländern an seine/ihre Gemeinden eine ressourcenorientierte Haushaltsrechnung einzuführen wären österreichweit zum Zeitpunkt der Erstellung dieser Arbeit 2.354 Gemeinden betroffen.

Ab dem 01.01.2015 durch die bereits beschlossene Gemeindestrukturreform im Bundesland Steiermark würde sich diese Zahl auf 2.100 Gemeinden reduzieren.

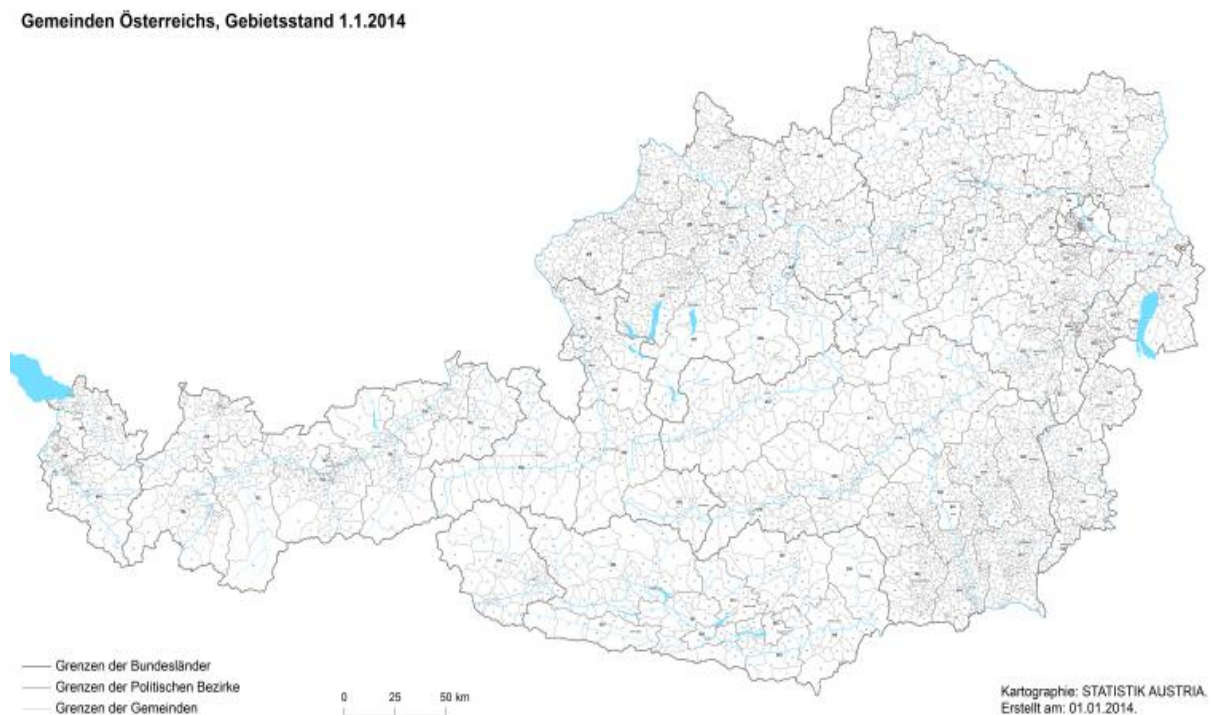


Abb.12: „Österreichs Gemeindestruktur per 01.01.2014“<sup>75</sup>

<sup>75</sup> Abbildung entnommen aus: [www.statistik.gv.at](http://www.statistik.gv.at), 20.04.2014

## 4.5 Hemmschuh - Praxis

Solange es keine gesetzliche Verpflichtung für Österreichische Kommunen gibt, werden auch zukunftsorientierte kommunale Verantwortungsträger nur zögerlich den Schritt einer „Pilotkommune“ in Hinblick einer doppelischen Haushaltsführung gehen.

Dies begründet sich, nach vom Verfasser dieser Arbeit geführten Gesprächen mit kommunalen Verantwortungsträgern darin, dass es noch keine einheitlichen Vorgaben - z.B. in Hinblick auf Bewertungsverfahren für kommunale Liegenschaften gibt. Und einen eventuellen zukünftigen Anpassungsbedarf und damit entstehende Zusatzkosten möchte man vermeiden.

Auch gilt anzumerken, dass bis dato der Schritt einer Einführung einer Kosten und Leistungsrechnung als erforderliches Mindestmaß verantwortungsvoller Haushaltsführung von vielen Kommunen noch nicht gesetzt wurde.

Dies begründet sich zum einen damit, dass eine gesetzliche Verpflichtung erst jüngst auf Umwegen im Förderwesen gesetzt wurde und schlicht eine Überforderung im speziellen kleinerer Gemeinden aufgrund des Fehlens fachlicher Qualifikationen der Mitarbeiter gegeben ist.

Auch wird angegeben, dass die Befürchtung vorherrscht, dass bei Einführung der Doppik der politische Handlungsspielraum eingeschränkt werden würde.<sup>76</sup>

Auch hier spiegelt sich mangelndes Fachliches Wissen wieder, denn je mehr Output die Kommune aus ihrem Haushaltsrechenwerk erhält, desto verantwortungsvoller, zukunfts- und ressourcenorientierter kann gehandelt werden.

---

<sup>76</sup> Vgl. [www.landtag.steiermark.at/cms/dokumente/beitrag](http://www.landtag.steiermark.at/cms/dokumente/beitrag), 05.07.2014

Denn kann eine Kommune zukunftsblickend mit Zahlen ihre Handlungen und Zukunftsentscheidungen belegen, umso verständlicher werden die BürgerInnen reagieren.

Gerade für Kommunen spielen Ausgaberrisiken eine große Rolle. Ausgaben sind in Höhe und Verwendungszweck so genau wie möglich zu bezeichnen, um das Budgetrecht der politischen Vertretung nicht zu unterhöhlen.<sup>77</sup>

Da der Haushalt einer Kommune auch einen rechtlich verbindlichen Rahmen für das Verwaltungshandeln darstellt, ist es an dieser Stelle besonders schwierig, im Zuge der Risikobetrachtung Haushaltsreserven zu bilden. Oft folgt dann nämlich die Unterstellung, politisch nicht bewilligte Mittel „im Hintergrund“ durchzusetzen. Dennoch bieten „versteckte“ Reserven eine Art Auffangnetz, können aber an dieser Stelle nicht als sinnvolles Risikomanagement bezeichnet werden.<sup>78</sup>

Auch gilt es anzumerken, dass es in der politischen Praxis schwierig ist, budgetäre Rücklagen bei z.B. gleichzeitig notwendigen Gebührenanhebungen durchzusetzen und zu argumentieren. Auch wenn diese Gebührenanhebungen ordnungsgemäß, entsprechend einer Gebührenkalkulation notwendig wären.

Auch eine Berücksichtigung von Folgekosten bevor eine Kommune eine Investition tätigt, ist zwar im Haushaltsrecht vorgesehen, aber wird kaum realisiert.

---

<sup>77</sup> Vgl. Schwarting (2006), S.234

<sup>78</sup> Vgl. Schwarting (2006), S.235

Eine kritische Diskussion im Vorfeld von Projekten wird vielfach als Verhinderungsversuch gewertet. Um ein Projekt doch noch durchzusetzen, werden oft die erwarteten Einnahmen tendenziell höher und die Folgekosten vielfach tendenziell niedriger als realistisch angesetzt.

Dies bedeutet in erster Linie eine komplexe, aber nicht eindeutig abgrenzbare Betrachtung von Risiken. Ein praktisches Beispiel für fehlende Betrachtungen von Risiken stellt nach wie vor das in österreichischen Kommunen nach wie vor praktizierte und vom Gesetzgeber akzeptierte kamerale Haushalts- und Rechnungswesen dar.

Das System der Kameralistik gepaart mit den vor Jahren eingeführten Maastrichtkriterien und der in diesem Zusammenhang möglich gewordenen Darlehensauslagerungen werden in der Praxis eher dazu genutzt und bieten sich auch an, Risiken eher zu kaschieren und liefern somit kaum tatsächliche Informationen über Verschuldungen und realistischen Verschuldungsgraden der Kommunen.

Dies führt in Folge oft zu einer Verschiebung der Finanzierungsrisiken auf die nächsten Generationen.<sup>79</sup>

Somit spiegelt diese Folge die zwingende Notwendigkeit einer raschen aber gut vorbereiteten und systematisierten Einführung einer ressourcenorientierten, doppelischen Haushaltsführung wieder.

---

<sup>79</sup> Vgl. Budäus, D. (Herausforderungen 2009), S.45

## 4.6 Einführung und Umsetzung für Kommunen

### 4.6.1 Der Prozess

Ausgangslage: Österreichische Kommunen müssen Überlegungen anstellen, wie sie die Umstellung zum „Neuen Haushalts- und Rechnungswesen“ vorbereiten und umsetzen können, ohne derzeit gesetzliche Vorgaben ihrer Landesregierungen haben.

Daher gilt es für die Kommunen im Besonderen, die notwendigen und rechtlichen Voraussetzungen für die Einführung eines neuen Haushalts- sowie Rechnungswesens einzuhalten und bei der Umsetzung zu berücksichtigen.<sup>80</sup>

Die Kommunen müssen daher:

- „Sich über ihre Zielsetzungen und Erwartungen bei einer Einführung und Umstellung verständigen und austauschen,
- ein in den Verwaltungen notwendiges Verständnis für den Nutzen einer veränderten Finanzsteuerung entwickeln,
- die für die gegebenen Verhältnisse geeignete Einführungsstrategie erarbeiten,
- dabei die richtigen Methoden sowie Instrumente anzuwenden, welche für die Planung und Steuerung der Veränderungsprozesse notwendig sind, und

---

<sup>80</sup> Vgl. [www.verwaltungsmanagement.at/687/uploads/rgwesen.pdf](http://www.verwaltungsmanagement.at/687/uploads/rgwesen.pdf)

- bei einer Umsetzung erprobte Vorgehensweisen und Inhalte berücksichtigen, um effektives und effizientes Arbeiten zu ermöglichen und für die Zukunft sicher zu stellen.“<sup>81</sup>

Im Vordergrund steht hier nicht ausschließlich die Notwendigkeit eines kompatiblen Vorgehens der Bundesländer, sondern im Besonderen sogenannte Leit- und Richtlinien, die die Kommunen dabei unterstützen und Nachstehendes zum Inhalt haben sollten:

- „Den Einführungs- und Umsetzungsprozess vor Ort zu initiieren,
- Die Implementierung einer geeigneten Projektorganisation, den Projektverlauf zu strukturieren und die zu erwartenden gesetzlichen Vorgaben vorbereitend anzugehen,
- Inhaltliche Anforderungen zu erfüllen und gleichzeitig mit einem neuen finanzwirtschaftlichen Steuerungsverständnis zu verbinden.
- Ohne dabei den Faktor Mensch aus dem Auge zu verlieren.“<sup>82</sup>

Ausgangspunkt sämtlicher anstehender Überlegungen ist somit eine deutliche Positionierung der kommunalen Verantwortungsträger für die neue Buchhaltungsform. (Haushalts- und Rechnungswesen) und die Entwicklung eines grundlegenden Verständnisses für zukünftige Steuerungen.<sup>83</sup>

---

<sup>81</sup> Publikationsauszug aus [www.kgst.de](http://www.kgst.de) (KGSt-Publikation, Rechnungswesen und Doppik, Einführung für das Neue Haushalts- und Rechnungswesen, B2/2004), 12.07.2013

<sup>82</sup> Publikationsauszug aus [www.kgst.de](http://www.kgst.de) (KGSt-Publikation, Rechnungswesen und Doppik, Einführung für das Neue Haushalts- und Rechnungswesen, B2/2004), 12.07.2013

<sup>83</sup> Vgl. [www.doppikvergleich.de/uploads/tx\\_jpdwnloads/Muehlenkamp\\_Gloeckner-Kapitel\\_3\\_Haushaltsausgleich\\_neu\\_01.pdf](http://www.doppikvergleich.de/uploads/tx_jpdwnloads/Muehlenkamp_Gloeckner-Kapitel_3_Haushaltsausgleich_neu_01.pdf), 06.07.2014

Auch ein methodisches Vorgehen bei der Umsetzung wird zwingend von Noten sein. Dadurch soll die Voraussetzung für qualitativ beste Lösungen bei wirtschaftlich noch akzeptablen Ressourceneinsatz erreicht werden.

Dazu bedient man sich eines **Projektmanagements**, um methodisch die Aufgabenstellungen bewältigen zu können.

In der **Projektvorbereitung** wird neben dem Inhaltlichen auch der Rahmen für zeitliche, kommunikative, personelle, organisatorische und finanzielle Handlungen gesteckt, welcher für die anschließende Projektplanung benötigt wird. Eine gute Vorbereitung ist zwingend von Nöten um den weiteren Projektverlauf stützen zu können.<sup>84</sup>

Die somit zu erfolgende **Projektplanung** greift die Zielsetzungen, die mit der Etablierung eines „Neuen Kommunalen Rechnungswesens“<sup>85</sup> verbunden sind auf und strukturiert die inhaltlichen Forderungen.

Eine Projektplanung ist eine verbindliche Vorgabe für eine Projektrealisierung und ist daher als Grundlage für eine Projektsteuerung durch das sogenannte Projektcontrolling zu verstehen.<sup>86</sup>

---

<sup>84</sup> Vgl. Publikationsauszug aus [www.kgst.de](http://www.kgst.de) (KGSt-Publikation, Rechnungswesen und Doppik, Einführung für das Neue Haushalts- und Rechnungswesen, B2/2004), 12.07.2013

<sup>85</sup> [www.doppikvergleich.de/uploads/tx\\_jpdownloads/Muehlenkamp\\_Gloeckner-Kapitel\\_3\\_Haushaltsausgleich\\_neu\\_01.pdf](http://www.doppikvergleich.de/uploads/tx_jpdownloads/Muehlenkamp_Gloeckner-Kapitel_3_Haushaltsausgleich_neu_01.pdf), 06.07.2014

<sup>86</sup> Vgl. Publikationsauszug aus [www.kgst.de](http://www.kgst.de) (KGSt-Publikation, Rechnungswesen und Doppik, Einführung für das Neue Haushalts- und Rechnungswesen, B2/2004), 12.07.2013



Die darauf folgende **Projektrealisierung** befasst sich mit der inhaltlichen Bearbeitung:

- Den Elementen eines „Neuen Haushalts- und Rechnungswesens“<sup>87</sup>
  - Einem Haushaltsplan auf Basis der Doppik
  - Der Erarbeitung von Produkten (Leistungen) und deren Definitionen
  - Der Budgetierung sowie Kosten- und Leistungsrechnung
  - Der Aufstellung der Eröffnungsbilanz ( siehe Kapitel 3.2.4)
- Sowie den daraus resultierenden Aufgaben auf Basis der Projektplanung:
  - Der Organisation des Rechnungswesens
  - Der Entscheidung über die notwendige Buchhaltungssoftware und deren Inbetriebnahme
  - Der Qualifizierung und Weiterbildung von Mitarbeitern und kommunalen Entscheidungsträgern
- Die Bearbeitung richtet sich in ihrer Reihenfolge dabei nach:
  - Dem Entwicklungsstand,
  - Der Prioritätensetzung durch das Projektmanagement
  - Der vom Projektmanagement vorgegebenen Zeitschiene

Ein einzurichtendes **Projektcontrolling** dient der Steuerung als Unterstützung für das Projektgeschehen.

---

<sup>87</sup> [www.doppikvergleich.de/uploads/tx\\_jpdownloads/Muehlenkamp\\_Gloeckner-Kapitel\\_3\\_Haushaltsausgleich\\_neu\\_01.pdf](http://www.doppikvergleich.de/uploads/tx_jpdownloads/Muehlenkamp_Gloeckner-Kapitel_3_Haushaltsausgleich_neu_01.pdf), 06.07.2014

„Es überprüft kontinuierlich die zu erfüllenden inhaltlichen Anforderungen mit den zeitlichen Vorgaben und den zur Verfügung stehenden Ressourcen.“<sup>88</sup>

Da eine Verfügbarkeit erforderlichen Know-hows nicht in allen Bereichen der Verwaltung vorausgesetzt werden kann, stellt die Nutzung von externem Fachwissen eine durchaus erfolgversprechende Alternative dar.

Die Formen der Nutzung solcher Alternativen reichen dabei von:

- Einem interkommunalen Erfahrungsaustausch,
- Der Überlegung von Neueinstellung betriebswirtschaftlich entsprechend ausgebildetem Personal,
- Der Nutzung von externen Begleitern, wie Unternehmensberatern oder Kommunalen Beratungszentren,
- oder die Zusammenarbeit mit einer Datenverarbeitungszentrale.<sup>89</sup>

Grundlage für eine erfolgreiche Umsetzung des Neuen Haushalts- und Rechnungswesens ist eine zielgerichtete und koordinierte Projektabwicklung.

Die damit verbundene Weiterentwicklung des Finanz- und Rechnungswesens bietet aber auch neue Möglichkeiten für die politische Steuerung<sup>90</sup>

---

<sup>88</sup> [www.landtag.steiermark.at/cms/dokumente/beitrag](http://www.landtag.steiermark.at/cms/dokumente/beitrag), 05.07.2014

<sup>89</sup> Vgl. Publikationsauszug aus [www.kgst.de](http://www.kgst.de) (KGSt-Publikation, Rechnungswesen und Doppik, Einführung für das Neue Haushalts- und Rechnungswesen, B2/2004), 12.07.2013

<sup>90</sup> Publikationsauszug aus [www.kgst.de](http://www.kgst.de) (Finanzmanagement, Rechnungswesen und Doppik), 12.07.2013

Nachstehend wird die Systematik einer Umstellung dargestellt:

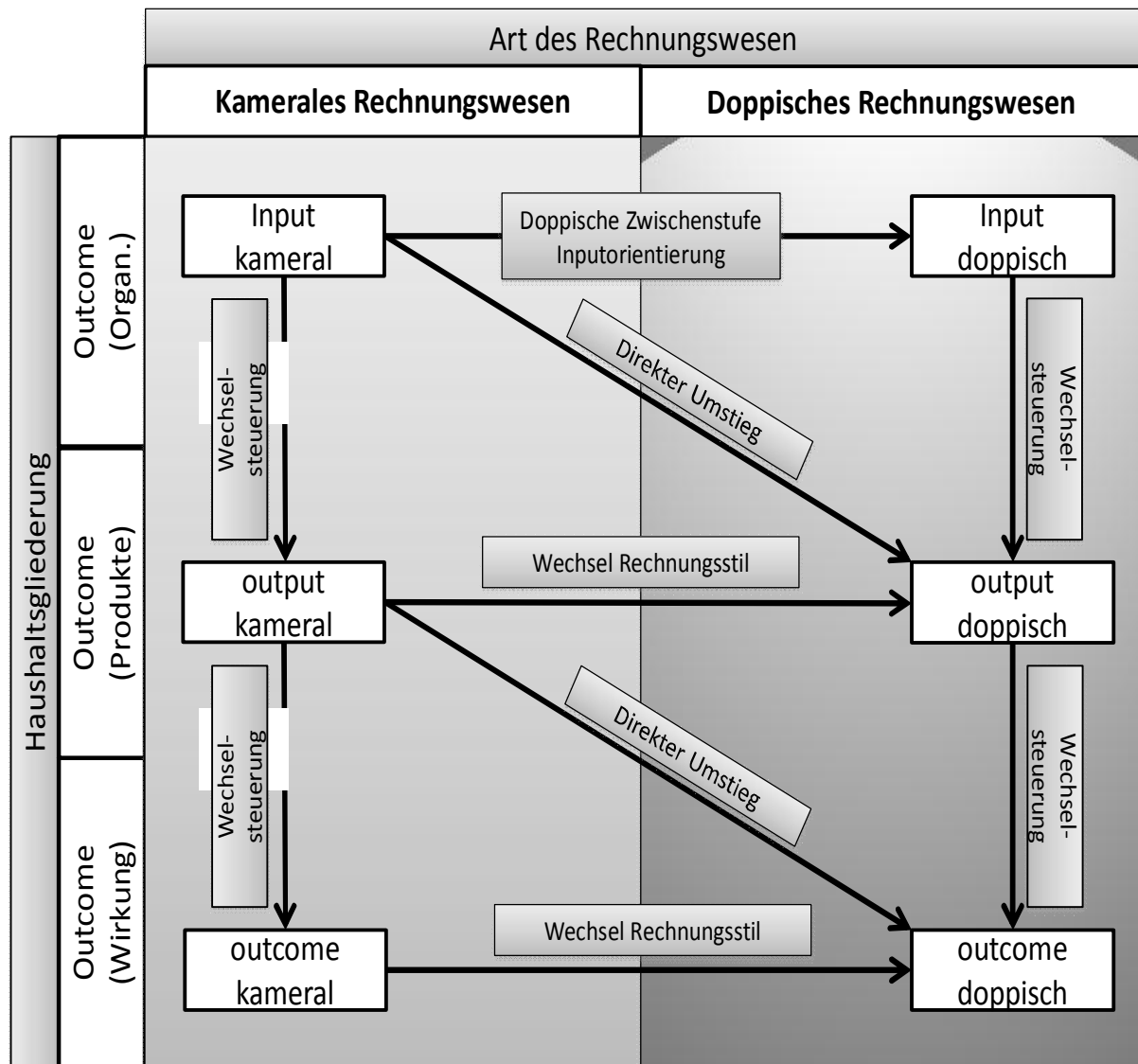


Abbildung 13: Eigendarstellung: Systematik einer Umstellung von Kameral auf Doppisch<sup>91</sup>

Auf Basis von Erfahrungen deutscher Kommunen hat der Verfasser dieser Arbeit nach entsprechenden Recherchen nachstehenden Zeitablaufplan erstellt, um Gemeinden einen Überblick über notwendige organisatorische Abläufe und deren zeitliche Bemessung zu geben.

<sup>91</sup>Eigendarstellung in Anlehnung an: [www.ap-verlag.de/2006-10](http://www.ap-verlag.de/2006-10)

Auch wurde hierbei die Annahme getroffen, dass noch keine Kosten und Leistungsrechnung eingeführt, bzw. umgesetzt ist.

### Ablaufplanung unter zeitlicher Bemessung:

|  | Q1<br>2015 | Q2<br>2015 | Q3<br>2015 | Q4<br>2015 | Q1<br>2016 | Q2<br>2016 | Q3<br>2016 | Q4<br>2016 | Q1<br>2017 | Q2<br>2017 | Q3<br>2017 | Q4<br>2017 |
|--|------------|------------|------------|------------|------------|------------|------------|------------|------------|------------|------------|------------|
| Gesamtplanung                                      |            |            |            |            |            |            |            |            |            |            |            |            |
| Installation Software (alle Module)                |            |            |            |            |            |            |            |            |            |            |            |            |
| Vermögenserfassung und Bewertung                   |            |            |            |            |            |            |            |            |            |            |            |            |
| Entwicklung bzw. Überarbeitung Produkte            |            |            |            |            |            |            |            |            |            |            |            |            |
| Entwicklung der Kostenrechnungskonzepte            |            |            |            |            |            |            |            |            |            |            |            |            |
| Organisation doppische Buchhaltung                 |            |            |            |            |            |            |            |            |            |            |            |            |
| Umstellung Produktorientierter Haushalt            |            |            |            |            |            |            |            |            |            |            |            |            |
| Vermögenserfassung und Bewertung                   |            |            |            |            |            |            |            |            |            |            |            |            |
| Erfassung übriger Aktiva/Passiva                   |            |            |            |            |            |            |            |            |            |            |            |            |
| Eröffnungsbilanz zum 01.01.2017 aufgestellt        |            |            |            |            |            |            |            |            |            |            |            |            |
| Kosten- Leistungsrechnung eingerichtet             |            |            |            |            |            |            |            |            |            |            |            |            |
| Org. der doppelischen Buchhaltung umgesetzt        |            |            |            |            |            |            |            |            |            |            |            |            |
| Umstellung auf doppelischen HH durchgeführt        |            |            |            |            |            |            |            |            |            |            |            |            |
| Mitarbeiter zur Doppik und Software geschult       |            |            |            |            |            |            |            |            |            |            |            |            |
| Jahres und Konzernabschluss zum 31.12.2017         |            |            |            |            |            |            |            |            |            |            |            |            |
| Aufbau Berichtswesen und Controlling abgeschlossen |            |            |            |            |            |            |            |            |            |            |            |            |
| Ende und Abschluss der Gesamtdokumentation         |            |            |            |            |            |            |            |            |            |            |            |            |

Tabelle 7: Eigendarstellung: Vorschlag einer Ablauforganisation in Anlehnung an eine Publikation der Stadt Treuenbrietzen<sup>92</sup>

<sup>92</sup> Eigendarstellung in Anlehnung an: (Publikation: Eröffnungsbilanz – Vorbericht, Stadt Treuenbrietzen), S.3

## **Mitarbeiterschulungen und Weiterbildung:**

Eine der wichtigsten Voraussetzungen für die Einführung eines ressourcenorientierten Buchhaltungswesens ist neben der Aufklärung der Vorteile für die Kommune die rechtzeitige Organisation von MitarbeiterInnen – Schulungen.

Hier gilt es zu berücksichtigen, dass neben einer „Theoretischen Schulung“ in den Bereichen der Doppik, bzw. der Verwaltungskameralistik und wenn noch nicht vorhanden auch zum Thema „Kosten und Leistungsrechnung“ auch ein Schwerpunkt auf zusätzliche Schulungen im Umgang und der Anwendung der für die Umstellung notwendigen Buchhaltungssoftware von Nöten ist.<sup>93</sup>

Es haben sich nach der Erfahrung deutscher Kommunen zwei praktikable Vorgangsweisen bewährt:

- Alle mit den Bereichen der Finanzbuchhaltung befassten Mitarbeiter werden direkt geschult,
- oder es werden bei ausgesuchten Mitarbeitern Individualschulungen durchgeführt und diese geben ihre neu gewonnenen Kenntnisse in einem internen Schulungsprogramm an ihre Kolleginnen und Kollegen weiter.

Die mit diesen Schulungen sich ergebenden Zeitaufwände werden nach Rücksprache mit zufällig ausgewählten deutschen Kommunen mit rund einem Jahr angegeben und beinhalteten die theoretische Grundschulung der Doppik, sowie die notwendigen Software Einschulungen.

---

<sup>93</sup> [www.doppikvergleich.de/uploads/tx\\_jpdownloads/Muehlenkamp\\_Gloeckner-Kapitel\\_3\\_Haushaltsausgleich\\_neu\\_01.pdf](http://www.doppikvergleich.de/uploads/tx_jpdownloads/Muehlenkamp_Gloeckner-Kapitel_3_Haushaltsausgleich_neu_01.pdf), 06.07.2014

#### **4.6.2 Die Anforderungen:**

Durch die Änderung des Rechnungswesens wird zwangsläufig eine Änderung der politischen Handlungsweise und die der Verwaltung initiiert. In der Vergangenheit wurden häufig die Diskussionen über bestimmte Aufgaben und deren Haushaltsansätze geführt.

Diese Diskussionen werden durch die Haushaltsreform im Bundesland Steiermark über Effizienz und Effektivität erweitert. Dies sind insbesondere Fragen wie z.B. „Können wir uns das noch leisten?“ oder „Wollen wir so viele finanzielle Mittel in diesem Bereich aufbringen?“.

Solche Fragestellungen ergeben sich bei Entscheidungen im kameralen System, können jedoch aufgrund von fehlenden Informationen nicht bewertet werden. Der Wechsel von Kameralistik auf die kommunale Doppik bringt eine Abbildung des Ressourcenverbrauchs und eine daraus resultierende erhöhte Kostentransparenz.

Die Politik und Verwaltung erhält ein effektives und effizientes Handeln und Denken.

Dies kommt dem Bürger als Vorteil zu Gute, wenn Politik und Verwaltung davon Gebrauch nehmen.<sup>94</sup>

---

<sup>94</sup> Vgl. Bundeskanzleramt ( Publikation der Verwaltungsakademie des Bundes aus [www.parlament.gv.at](http://www.parlament.gv.at), 2012) S.7-8

### **4.6.3 Kosten einer Umstellung:**

Die durchschnittlichen Umstellungskosten belaufen sich auf rund 100.000 € pro Stadt und Gemeinde. Dieses Kostenmittel ist Ergebnis der Frageantwortbögen (siehe Tabelle 1)

### **4.6.4 Hürde – Eröffnungsbilanz:**

„Die zu erstellenden Werte in der Eröffnungsbilanz haben eine grundlegende Bedeutung für eine Kommune.

Die Eröffnungsbilanz und somit die in ihr angesetzten Werte gelten (bei Gegenständen, die einem Verschleiß oder Verbrauch unterliegen) somit für künftige Haushaltsjahre als Ausgangsbasis bei der Kalkulation von Abschreibungen, also einer zentralen Aufwandskomponente.

Aufgrund von Aufwendungen für Abnutzung und Wertverlust haben erstmalige Wertansätze auch Auswirkung auf die im Neuen Öffentlichen Haushalts- und Rechnungswesen zentralen Ergebniskomponenten und letztendlich auf den Haushaltsausgleich.“<sup>95</sup>

Somit hat ein sogenannter „Bilanzfokus“ der Kommunen negative Nebenwirkungen, welche die Steuerungsmöglichkeiten einer kommunalen Verwaltung über lange Zeit beeinflussen können:

„So führen hohe Wertansätze in der Eröffnungsbilanz in den Folgejahren zu hohen Abschreibungen, belasten damit zukünftige Ergebnisrechnungen und

---

<sup>95</sup> Mühlenkamp, S. (Rechtsvergleich Doppik – Kommunales Haushalts- und Rechnungswesen – Kapitel 1, Speyer 10/2007), S. 46, S. 66 aus Quelle: [www.kgst.de/Themenfelder/finanzmanagement-rechnungswesen](http://www.kgst.de/Themenfelder/finanzmanagement-rechnungswesen), 14.07.2013

erschweren die Möglichkeit einen ausgeglichenen Haushalt in naher Zukunft zu erreichen. (somit: ordentliches Ergebnis, in Planung und Rechnung).“<sup>96</sup>

## **5. Zusammenfassung und Schlussbetrachtung**

### **5.1 Zusammenfassung**

Es muss festgestellt werden, dass Österreichs Kommunen in Bezug auf eine Umstellung von der Kameralistik auf Doppik im europäischen Raum das voraussichtliche Schlusslicht bilden werden. Zwar haben bereits Kommunen mit der Einführung der Kosten- und Leistungsrechnung einen wichtigen Schritt unternommen, aber es gibt von Seiten der Bundesländer noch keine gesetzlichen Vorgaben für Kommunen in Richtung Doppik.<sup>97</sup>

Auch in punkto Aufklärung gibt es noch großen Handlungsbedarf, da unter den kommunalen Verantwortungsträgern nach wie vor Skepsis vorherrscht.

---

<sup>96</sup> Mühlenkamp, S. (Rechtsvergleich Doppik – Kommunales Haushalts- und Rechnungswesen – Kapitel 1, Speyer 10/2007), S. 46, S. 66 aus Quelle: [www.kgst.de/Themenfelder/finanzmanagement-rechnungswesen](http://www.kgst.de/Themenfelder/finanzmanagement-rechnungswesen), 14.07.2013

<sup>97</sup> Vgl. [www.bmi.gv.at/cms/BMI\\_Haushaltsrechtsreform.pdf](http://www.bmi.gv.at/cms/BMI_Haushaltsrechtsreform.pdf), 05.07.2014



## 5.2 Schlussbetrachtung

Eine Kommune muss mit Effizienzsteigerung der Erwartungshaltung seiner Bürger gerecht werden.<sup>98</sup>

Nach der Meinung des Verfassers ist für den weiteren Verlauf der Haushaltsführung und der Haushaltsrechnung ein Umdenken in den Verwaltungen der Kommunen von Nöten.

Nicht nur gegenüber dem Gemeinderat, sondern auch gegenüber den Bürgerinnen und Bürgern ist es mehr als gerecht „reinen Wein“ – also die Abbildung der gesamten finanziellen Lage einer Kommune – einzuschenken.

Dabei sollten „Frust und Ängste“ in den Verwaltungen über den mit sich bringenden Aufwand der Reform nicht auf diejenigen projiziert werden, die eine Neuorientierung der Haushaltsrechnung auf Basis der Doppik befürworten.

Denn die Umstellung auf eine ressourcenorientierte Haushaltsrechnung wie der Doppik kann die Antwort auf die stetig steigenden Aufgaben einer Kommune sein. Genaue Messung von Leistung trägt zu einer Effizienzsteigerung bei und hilft letztendlich nicht nur der Kommune, sondern schafft auch dem kundigen Bürger, der kundigen Bürgerin Transparenz und Nachvollziehbarkeit von kommunalen Entscheidungen und Handlungen der kommunalen Verwaltung.

Die kommunalen Verwaltungen müssen rechtzeitig beginnen den Gemeinderat mit der Thematik zu konfrontieren. Eine Einführung des doppischen Rechnungswesens hat keinen Zweck, wenn es in der Verwaltung und der Politik nicht gelebt wird.<sup>99</sup>

Die Einstellung, man wolle zum spätmöglichsten Zeitpunkt umstellen ist destruktiv. Vor allem deshalb, weil klar ersichtlich ist, dass der Gemeinderat – aber auch die Verwaltung und der Bürger – einen Vorteil und somit einen Nutzen durch das Neue Rechnungswesen erhalten.

---

<sup>98</sup> Vgl. Publikationsauszug aus [www.citytreuhand.at/publik](http://www.citytreuhand.at/publik), 14.07.2013

<sup>99</sup> [www.doppikvergleich.de/uploads/tx\\_jpdownloads/Muehlenkamp\\_Gloeckner-Kapitel\\_3\\_Haushaltsausgleich\\_neu\\_01.pdf](http://www.doppikvergleich.de/uploads/tx_jpdownloads/Muehlenkamp_Gloeckner-Kapitel_3_Haushaltsausgleich_neu_01.pdf), 06.07.2014

## Anhänge



Abbildung 12: Eigendarstellung: „Bezugsgrößen Kameralistik – Doppik“<sup>100</sup>

<sup>100</sup> Eigendarstellung in Anlehnung an: [www.rovcon.at/kameralistik-doppik](http://www.rovcon.at/kameralistik-doppik), über Google Bilder, 12.07.2013

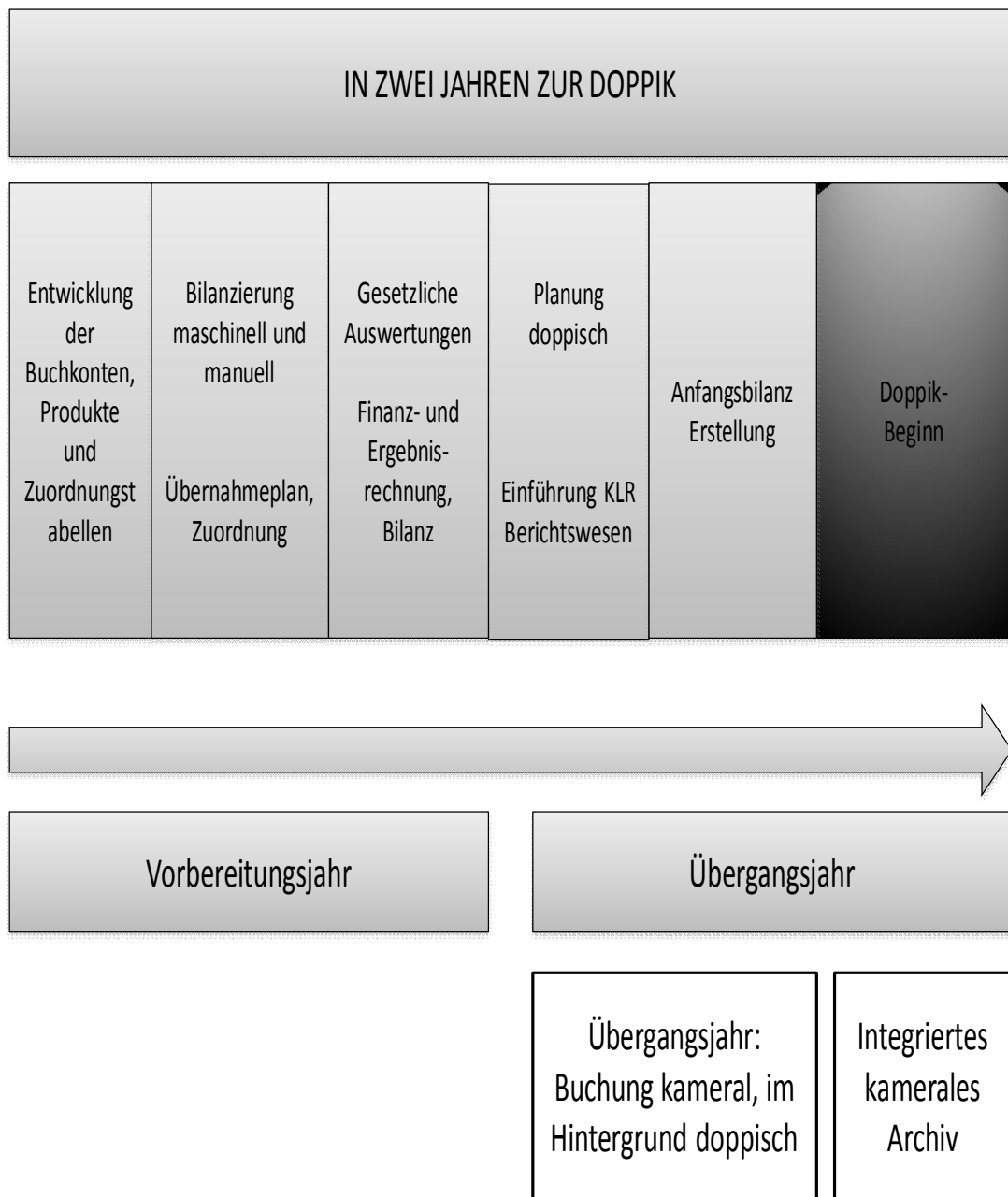
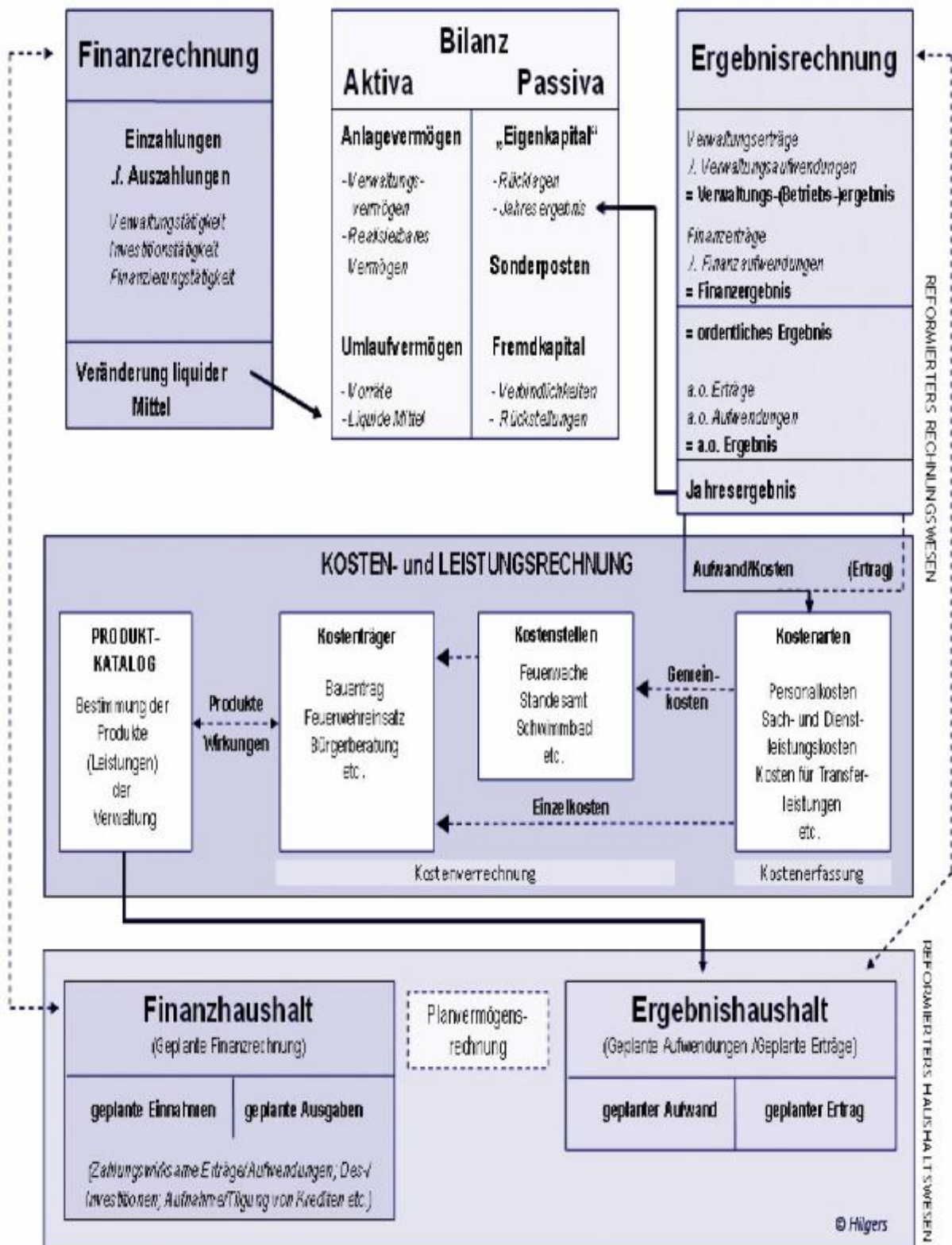


Abbildung 13: Eigendarstellung: „ Mit Übergangsjahr zur Doppik“<sup>101</sup>

<sup>101</sup> Eigendarstellung in Anlehnung an: [www.saskia.de/saskiar/contest](http://www.saskia.de/saskiar/contest), über Google Bilder, 12.07.2013

Abbildung 14: „Aufbau einer Verwaltungsdoppik - Graphik“<sup>102</sup><sup>102</sup>Abbildung entnommen aus:[http://www.jku.at/pnp/content/e54204/e179316/e179327/e179330/ivr\\_blau\\_ger.jpg](http://www.jku.at/pnp/content/e54204/e179316/e179327/e179330/ivr_blau_ger.jpg), 06.07.2014

## Literaturverzeichnis

Bauer, S.: (KDZ - der Gemeindehaushalt, Privatisierung kommunaler Einrichtungen, Reduzierung der Pro-Kopf-Verschuldung, Doppik statt Kameralistik), 6/1994, S. 128

Bertl R. (Publikation - Kameralistik und Doppik, 2012, Wirtschaftsuniversität Wien) S.1 und 3

Budäus, D. (Herausforderungen 2009, Sinn und Unsinn einer Kontroverse, Hochschule für Wirtschaft und Politik - Hamburg), S.45

Burth A. (Magazin, Innovative Verwaltung 1-2/2013, Wiesbaden), S.22-24, sowie (Trotz Aufwand – der Nutzen der Doppik überwiegt), 2013

Bundeskanzleramt ( Publikation der Verwaltungsakademie des Bundes, 2012) S.7

Kußmaul, H. (Die Kameralistik, Grundzüge der kameralistischen Buchführung, in: Der Steuerberater, 2001), S. 133-138

Hilgers, D. (Kepleruniversität Linz, Publikation – Innovative Verwaltung, Trotz Anfangsaufwand-der Nutzen der Doppik überwiegt), 1-2/2013, S.22-24

Lüder, K. (Konzeptionelle Grundlagen des NKR), Grundlagen eines Neuen Kommunalen Rechnungswesen, Speyer, 1999), 2. Auflage

Mühlenkamp, S. (Rechtsvergleich Doppik – Kommunales Haushalts- und Rechnungswesen, Kapitel 1: Wertansätze, Speyer 10/2007), S. 46, S. 66

Schwarting, R. ( „Doppik schlägt Kameralistik“, 2006), S.235, S.234

Müller-Marques-Berger (Reform der öff. Rechnungslegung, WPg, 17/2009), S.864

Schallmeiner,R. (Doppik in der Verwaltung, 2010), S.76

Moews,D. (Grundzüge der Kameralistik, 2002), S.58f

Staender, Klaus (Lexikon der öffentlichen Finanzwirtschaft, Heidelberg 2000), 5. Auflage, S.262

## Internetquellen:

[www.ap-verlag.de](http://www.ap-verlag.de), online-Artikel / 2006-10, SBS Verwaltungen E-Government, über Google Bilder, 12.07.2013

[www.citytreuhand.at/publik/Umstellung.html](http://www.citytreuhand.at/publik/Umstellung.html) , 02.06.2013

[http://www.jku.at/pnp/content/e54204/e179316/e179327/e179330/ivr\\_blau\\_ger.jpg](http://www.jku.at/pnp/content/e54204/e179316/e179327/e179330/ivr_blau_ger.jpg), 06.07.2014

[www.wirtschaftslexikon.gabler.de/definition/ordentlicher Haushalt](http://www.wirtschaftslexikon.gabler.de/definition/ordentlicher-Haushalt), 05.05.2014

[www.ebnerstolz.de/sixcms/media.php/Doppik-Einführung.1754.pdf](http://www.ebnerstolz.de/sixcms/media.php/Doppik-Einfuehrung.1754.pdf) , 02.06.2013

[www.gemeindebund.at/rcms/uploads/Schriftreihe6-2009.pdf](http://www.gemeindebund.at/rcms/uploads/Schriftreihe6-2009.pdf), 07.09.2014

[www.herzogtum-lauenberg.de/print.phtml](http://www.herzogtum-lauenberg.de/print.phtml), Kommunales Rechnungswesen, 12.07.2013

[www.landtag.steiermark.at/cmc/dokumente/Tagungsunterlage](http://www.landtag.steiermark.at/cmc/dokumente/Tagungsunterlage), Gibt es einen Weg zwischen Doppik und Kameralistik, 12.07.2013

<https://www.kgst.de/produkteUndLeistungen/arbeitsergebnisse>, , 12.07.2013

[www.m.bmf.gv.at/budget/Haushaltsrechtsreform](http://www.m.bmf.gv.at/budget/Haushaltsrechtsreform) , 02.06.2013

[www.ooegemeindebund.at/import/AL Follow UP 2008 Auinger.doc](http://www.ooegemeindebund.at/import/AL_Follow_UP_2008_Auinger.doc) , 14.07.2013

[www.parlament.gv.at/Pakt/VGH/XXIV/NRSITZ](http://www.parlament.gv.at/Pakt/VGH/XXIV/NRSITZ) , 02.06.2013

[www.pfalzakademie.de/projekte/Haushalt/Doppik\\_schlaegt\\_Kameralistik.pdf](http://www.pfalzakademie.de/projekte/Haushalt/Doppik_schlaegt_Kameralistik.pdf) , 14.07.2013

[www.purkersdorf-online.at/politik/gr2/20\\_GR\\_P\\_oeff.pdf](http://www.purkersdorf-online.at/politik/gr2/20_GR_P_oeff.pdf) - Einführung der Doppik, 12.07.2013

[www.rovcon.at](http://www.rovcon.at), Kameralistik-Doppik, Von der Kameralistik zur Doppik, Ehout & Partner – Revisions – Controlling über Goggle Bilder, 12.07.2013

[www.wikipedia.org/wiki/Doppik](http://www.wikipedia.org/wiki/Doppik) , 02.06.2013

[www.verwaltungsmanagement.at/687/uploads/rgwesen.pdf](http://www.verwaltungsmanagement.at/687/uploads/rgwesen.pdf), 05.03.2014

[www.saskia.de/saskiar/contest](http://www.saskia.de/saskiar/contest), über Google Bilder, 12.07.2013

[http://statistik.gv.at/web\\_de/static/gemeinden\\_oesterreichs\\_1500.000\\_gebietsstand\\_1.1.2014\\_055208.png](http://statistik.gv.at/web_de/static/gemeinden_oesterreichs_1500.000_gebietsstand_1.1.2014_055208.png), 12.06.2014

[www.bmi.gv.at/cms/BMI\\_Haushaltsrechtsreform.pdf](http://www.bmi.gv.at/cms/BMI_Haushaltsrechtsreform.pdf), 05.07.2014

[http://www.bertelsmann-stiftung.de/cps/rde/xbcr/SID-1D7E6105-083674A9/bst/Zukunftsfaehiges\\_Wirtschaften.pdf](http://www.bertelsmann-stiftung.de/cps/rde/xbcr/SID-1D7E6105-083674A9/bst/Zukunftsfaehiges_Wirtschaften.pdf), 06.07.2014

[www.doppikvergleich.de/uploads/tx\\_jpdownloads/Muehlenkamp\\_Gloeckner-Kapitel\\_3\\_Haushaltsausgleich\\_neu\\_01.pdf](http://www.doppikvergleich.de/uploads/tx_jpdownloads/Muehlenkamp_Gloeckner-Kapitel_3_Haushaltsausgleich_neu_01.pdf), 06.07.2014

[www.ris.bka.gv.at/Dokumente/Begut\\_C00\\_2026\\_100\\_2\\_688623/C00\\_2026\\_100\\_2\\_689617.html](http://www.ris.bka.gv.at/Dokumente/Begut_C00_2026_100_2_688623/C00_2026_100_2_689617.html)05.07.2014

[www.imme2000.de/dokumente/Fachspezifischer - Teil/Organisation/Betriebliches\\_Kostenwesen/Vollkostenrechnung\\_e.pdf](http://www.imme2000.de/dokumente/Fachspezifischer-Teil/Organisation/Betriebliches_Kostenwesen/Vollkostenrechnung_e.pdf), 06.07.2014

Selbstständigkeitserklärung:

„Hiermit erkläre ich, dass ich die vorliegende Arbeit selbstständig und nur unter Verwendung der angegebenen Literatur und Hilfsmittel angefertigt habe.

Stellen, die wörtlich oder sinngemäß aus Quellen entnommen wurden, sind als solche kenntlich gemacht.

Diese Arbeit wurde in gleicher oder ähnlicher Form noch keiner anderen Prüfungsbehörde vorgelegt.“<sup>103</sup>

Knittelfeld, den 08.07.2014

Gerald Schmid

---

<sup>103</sup> Vorlage FH Mittweida